

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFL007543

**DECISIÓN 2002/894/CE, DE LA COMISIÓN, de 11 de julio, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Guipúzcoa en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones.***(DOCE L 314, de 18 de noviembre 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) Gracias a la información recabada con motivo de los procedimientos incoados a raíz 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., régimen de ayudas fiscales a la inversión no notificadas en Álava, Reino de España, en forma de crédito fiscal del 45%. Además, tuvo conocimiento, de manera informal, de la existencia de medidas similares en Guipúzcoa, ya que ésta dispone de la misma autonomía fiscal que Álava. Por esta razón, el 15 de marzo de 1999 los servicios de la Comisión enviaron una carta a la Representación Permanente de España solicitando información a este respecto. Mediante cartas de 13 de abril de 1999 y de 17 de mayo de 1999 de su Representación Permanente, las autoridades españolas pidieron sucesivas prórrogas, del plazo asignado para responder. Por carta de 25 de mayo de 1999, los servicios de la Comisión se negaron a conceder la segunda prórroga, en virtud 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. Por último, por carta de 2 de junio de 1999 de su Representación Permanente, las autoridades españolas transmitieron información relativa a las ayudas fiscales mencionadas.

(2) Por carta de 17 de agosto de 1999, SG (99) D/6871, 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) Por carta de su Representación Permanente de 9 de noviembre de 1999, registrada el 12 de noviembre 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 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 antes mencionada.

(5) La Comisión recibió observaciones al respecto por parte de: la Comunidad Autónoma de Castilla y León, el 3 de enero de 2000; la Confederación Empresarial Vasca-Euskal Entrepresarien Konfederakuntza (en lo sucesivo, «Confebask»), el 4 de enero de 2000, y observaciones complementarias, fuera de plazo, por carta de 29 de diciembre de 2000, registrada el 3 de enero de 2001; del Gobierno de La Rioja, el 5 de enero de 2000; del Colegio Vasco de Economistas-Ekonomilarien Euskal Elkargoa, el 5 de enero de 2000; del Círculo de Empresarios Vascos, el 5 de enero de 2000; y de la Asociación Profesional de Asesores Fiscales de la Comunidad del País Vasco, el 7 de enero de 2000. Por carta de 1 de marzo de 2000, D/50 912, la Comisión las transmitió al Reino de España dándole la posibilidad de comentarlas, pero no recibió comentario de éste salvo una solicitud de prórroga de 20 días del plazo para responder.

(6) Por carta de su Representación Permanente de 22 de junio de 2000, las autoridades españolas informaron a la Comisión de la excepción a partir del 18 de marzo de 2000, por medio de la Norma Foral 3/2000 de 13 de marzo de 2000, de la disposición adicional séptima de la Norma Foral n.º 7/1997 de 22 de diciembre de 1997, que constituía el fundamento jurídico para la instauración del crédito fiscal del 45%.

## II. DESCRIPCIÓN DETALLADA DE LA AYUDA

(7) Según los datos de que dispone la Comisión, que no han sido cuestionados por las autoridades españolas ni por otras, las ayudas fiscales en cuestión entraron en vigor el 1 de enero de 1997, en virtud de la disposición adicional décima de la Norma Foral n.º 7/1997.

(8) Por lo que se refiere al crédito fiscal del 45% vigente desde el 1 de enero de 1997, el texto de la disposición adicional décima de la Norma Foral n.º 7/1997 dispone lo siguiente:

«Las inversiones en activos fijos materiales nuevos, efectuadas desde el 1 de enero de 1997, que excedan de 2.500 millones de pesetas según Acuerdo de la Diputación Foral de Gipuzkoa, gozarán de un crédito fiscal del 45 por 100 del importe de la inversión que determine la Diputación Foral de Gipuzkoa aplicable a la cuota a pagar del Impuesto personal.

La deducción no aplicada por insuficiencia de cuota podrá aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a aquel para el que se haya dictado el Acuerdo de concesión de la misma.

El cómputo del plazo para la aplicación de esta deducción podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos.

El acuerdo a que se refiere el primer párrafo de este artículo fijará los plazos y limitaciones que en cada caso resulten de aplicación.

Los beneficios reconocidos al amparo de la presente disposición serán incompatibles con cualesquiera otros beneficios tributarios existentes en razón de las mismas inversiones.

Igualmente la Diputación Foral de Gipuzkoa determinará la duración del proceso de inversión, que podrá incluir inversiones realizadas en la fase de preparación del proyecto origen de la inversión objeto del beneficio fiscal.»

(9) En resumen, resulta de estas disposiciones que el objeto de las ayudas está constituido, por una parte, por las inversiones en activos fijos materiales nuevos, efectuadas desde el 1 de enero de 1997 y, por otra parte, por las inversiones realizadas en la fase de preparación del proyecto origen de la inversión, siempre que excedan de 2.500 millones de pesetas.

(10) Puesto que el régimen no pone como condición que la inversión que da derecho a las ayudas esté localizada en Guipúzcoa, una empresa cuyo domicilio fiscal se encuentre en este territorio podría obtener un crédito fiscal del 45% del importe de las inversiones realizadas en otro lugar, fuera de Guipúzcoa.

(11) Por otra parte, el régimen es aplicable a las inversiones realizadas en cualquier sector, no teniendo que cumplirse ninguna condición sectorial como las contenidas en las normas comunitarias sectoriales aplicables a las actividades de producción, transformación y comercialización de los productos agrícolas y de la pesca del anexo I del Tratado, a la industria del carbón, la siderurgia, el transporte, la construcción naval, las fibras sintéticas y la industria automovilística.

(12) Además, cualquier empresa puede ser beneficiaria del crédito fiscal del 45% en cuestión, independientemente de su situación económica y financiera, incluso si se encuentra en crisis.

(13) Aunque el mencionado crédito fiscal del 45% sea incompatible con cualquier otro beneficio tributario existente en razón de las mismas inversiones, no se excluye en cambio la acumulación de dicho crédito fiscal del 45%, con otras ayudas, incluidas aquéllas en forma de subvenciones, préstamos bonificados, garantías, tomas de participación, etc.

(14) En su decisión de incoar el procedimiento, la Comisión, en esta fase, 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 se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión puso de relieve que para considerarse ayudas, las medidas en cuestión deben satisfacer cada uno de los cuatro criterios definidos en el artículo 87 del Tratado y que se exponen a continuación.

(15) En primer lugar, la Comisión, en esta fase, señaló que el crédito fiscal mencionado concede a sus beneficiarios una ventaja que asciende al 45% del importe de las inversiones y que reduce las cargas que normalmente gravan su presupuesto, por medio de una reducción parcial de la cuota tributaria a pagar.

(16) En segundo lugar, la Comisión estimó provisionalmente que el crédito fiscal mencionado implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por tanto, a un consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales.

(17) En tercer lugar, la Comisión, en esta fase, consideró que el crédito fiscal del 45% 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, por lo que influye en el mismo, incidiendo así en 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 las ayudas.

(18) Por último, la Comisión opinó provisionalmente que el crédito fiscal del 45% es específico o selectivo en el sentido de que favorece a determinadas empresas. En efecto, sólo las empresas que realizan inversiones por importe superior al umbral de 2.500 millones de pesetas (15.025.303 euros) pueden optar al crédito fiscal en cuestión. Todas las demás empresas que invierten sin superar el citado umbral de 2.500 millones de ESP, quedan excluidas del beneficio de las ayudas.

(19) Además, la Comisión, en esta fase, considera que este carácter de ventaja selectiva se deriva también de un poder discrecional de la administración fiscal. En este caso concreto, la Comisión constató que la Diputación Foral de Guipúzcoa disponía de un poder discrecional para fijar la duración del proceso de inversión, así como para fijar la duración de la fase de preparación de la inversión objeto del beneficio.

(20) En conclusión, la Comisión, en esta fase, consideró que el crédito fiscal del 45% es una ayuda estatal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 y en el apartado 1 del artículo 61 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, ya que responde a los distintos criterios al efecto: representa una ventaja, es otorgada por el Estado por medio de recursos estatales, afecta a los intercambios entre los Estados miembros y falsea la competencia favoreciendo a determinadas empresas.

(21) Da die Steuerbeihilfen nicht unter der Bedingung vergeben werden, dass sie innerhalb von drei Jahren einen Betrag von Habida cuenta de que las ayudas fiscales en cuestión no están sujetas, en particular, a la condición de no exceder de 100.000 euros en un período de tres años, la Comisión consideró provisionalmente que estas ayudas no pueden considerarse ayudas incluidas en el ámbito de la norma de *minimis*.

(22) La Comisión, en esta fase, 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. Por esta razón la Comisión estimó que dichas ayudas podían considerarse ilegales.

(23) La Comisión, en esta fase, constató que el crédito fiscal del 45% es una ayuda supeditada a la realización de una inversión. No obstante, a falta de una definición precisa de los gastos elegibles, la Comisión no puede descartar que una parte de los gastos de inversión que pueden acogerse al beneficio del crédito fiscal del 45% entren en el ámbito de la definición comunitaria de inversión inicial.

(24) Por lo que se refiere a los gastos de inversión que entran en la definición comunitaria, la Comisión, en esta fase, consideró que dicho crédito fiscal del 45% tiene total o parcialmente carácter de ayuda a la inversión. Procede, por tanto, examinarlo a la luz de las normas comunitarias en materia de ayudas a la inversión. En cambio, las ayudas destinadas a los gastos de inversión que no se incluyen en la definición comunitaria no pueden considerarse ayudas a la inversión, sino ayudas con otros fines, por ejemplo, de funcionamiento.

(25) El crédito fiscal del 45% en cuestión, que no está sujeto a ninguna restricción sectorial, puede concederse a empresas regidas por normas comunitarias sectoriales. Dadas las circunstancias, la Comisión, en esta fase, expresó dudas sobre la compatibilidad de dichas ayudas en el caso de que el beneficiario pertenezca a un sector regulado por normas comunitarias específicas.

(26) Lo mismo sucede en el caso del crédito fiscal del 45% concedido a las empresas en crisis, a efectos de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales de salvamento y de reestructuración de empresas en crisis. Sin embargo, la concesión de las ayudas fiscales en cuestión no está sujeta a las condiciones que en ellas se establecen. Al no respetar dichas condiciones, estas ayudas plantean, en esta fase, dudas en cuanto a su compatibilidad con el mercado común cuando van destinadas a empresas en crisis.

(27) Respecto a la aplicación de la excepción contemplada en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado a las ayudas a la inversión en Guipúzcoa, la Comisión recuerda que, mediante su Decisión de 26 de julio de 1995 relativa a la modificación del mapa de las ayudas regionales en España, consideró que las ayudas a la inversión en favor del desarrollo regional podían considerarse compatibles con el mercado común con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en todo el territorio de Guipúzcoa, siempre que las grandes empresas no superaran el límite del 25% del equivalente neto de subvención (ENS).

(28) Por otra parte, la Comisión, en esta fase, puso de relieve que estos límites máximos se aplican solamente a determinados costes subvencionables incluidos en la base uniforme, y siempre que se ajusten a la citada definición comunitaria de inversión inicial, que excluye, entre otras cosas, las inversiones de sustitución. Además, la Comisión señaló que, en el caso de las ayudas instituidas para el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 1999, son de aplicación las Directrices regionales citadas. Por lo tanto, las ayudas a la inversión que no exceden de estos límites máximos también están sujetas a ciertas condiciones adicionales establecidas en dichas directrices regionales.

(29) Ahora bien, la Comisión, en esta fase, observó en principio que las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal del 45% no se limitan al 25% del ENS en el caso de las grandes empresas ni al 30% del ENS en el caso de las PYME. Asimismo, la Comisión constató provisionalmente que los gastos seleccionables pueden no ajustarse a los de la base modelo mencionada. En esas circunstancias, la Comisión consideró provisionalmente que no podía descartarse que dichas ayudas pudieran tener el carácter de ayudas de funcionamiento, por estar destinadas a reducir los gastos corrientes de las empresas beneficiarias. Por consiguiente, la Comisión opinó provisionalmente que la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión plantea dudas a la luz de las normas en materia de ayudas estatales de finalidad regional.

(30) Por lo que se refiere al período posterior al 1 de septiembre de 1998, la Comisión, en esta fase, consideró, además, que no podía descartarse que la inversión objeto de la ayuda entrara en el ámbito de las Directrices multisectoriales (98/C 107/05). Ahora bien, las ayudas fiscales en cuestión no están supeditadas ni a la notificación en el caso de los denominados grandes proyectos, ni a la posible reducción de la intensidad de ayuda derivarla de la valoración de la Comisión. En estas condiciones, la Comisión insistió provisionalmente en que albergaba dudas sobre la compatibilidad de estas ayudas fiscales en el caso de los grandes proyectos.

(31) En resumen, la Comisión, en esta fase, emitió dudas sobre la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión con el mercado común, con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado que se refiere a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo [...] de determinadas regiones económicas [...]». Lo mismo sucede en relación con las demás excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado, ya que estas ayudas no pueden considerarse ayudas de carácter social, previstas 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, de conformidad con 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 3 del artículo 87 relativas a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo [...] de determinadas actividades [...]». Además, 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 d) del apartado 3 del artículo 87. Por último, no están destinadas a promover la cultura ni la conservación del patrimonio según lo dispuesto en la letra d) del apartado 3 del artículo 87.

(32) Además de emplazar a las autoridades españolas a presentar sus observaciones, en el marco del procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado, la Comisión también recabó de aquéllas toda la información pertinente para valorar las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal del 45% en Guipúzcoa. A este respecto, la Comisión señaló que la información pertinente se refería especialmente a las posibles ayudas fiscales en forma de crédito fiscal a las inversiones en vigor durante todos o algunos de los años del período 1986-1994, las copias de las decisiones de concesión de la ayuda durante el período 1995-1997 y las copias, en el modelo oficial, de las comunicaciones de los interesados a la Diputación Foral durante el período de 1998-1999, en las que figuraran, como mínimo, la naturaleza de los costes de inversión que podían acogerse a las ayudas, la cuantía del crédito fiscal de cada beneficiario, las ayudas pagadas a cada beneficiario y el saldo de las que quedaban por pagar, el posible carácter de empresa en crisis de los beneficiarios sujetos a las citadas Directrices comunitarias sobre ayudas de Estado de salvamento y de reestructuración de empresas en crisis, los detalles en caso de acumulación (importe, costes subvencionables, regímenes de ayudas aplicados, en su caso, etc.), la definición precisa y detallada de los términos «inversión» e «inversiones en la fase de preparación».

### III. OBSERVACIONES DE LAS AUTORIDADES ESPAÑOLAS

(33) Por carta de su Representación Permanente de 9 de noviembre de 1999, las autoridades españolas presentaron sus observaciones. En esencia, las autoridades españolas consideran que el crédito fiscal en cuestión no constituye una ayuda estatal a efectos del artículo 87 del Tratado. En apoyo de su tesis, las autoridades españolas refutan la presunción de la Comisión de que el régimen afecta a los intercambios comerciales porque las empresas beneficiarias realizan actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros. En opinión de las autoridades españolas, no puede afirmarse con carácter general, como lo hace la Comisión, que los intercambios se ven afectados, sino en cada caso particular, ya que existe la posibilidad de que en algunos casos no sea así. En estos casos no se cumpliría una de las condiciones necesarias para que una medida oficial pueda calificarse de ayuda estatal.

(34) Además, alegan que la medida no es específica ni selectiva. Consideran que el hecho de que la medida esté abierta a todos los sectores y a todos los contribuyentes que cumplen los criterios pertinentes elimina todo carácter específico. Por otra parte, teniendo en cuenta que existen cinco regímenes fiscales en España, uno de ellos en Guipúzcoa, cabe afirmar que las normas fiscales aplicables en este territorio tienen carácter de medida general para los contribuyentes a los que se aplican. Por lo tanto, no tienen ninguna especificidad regional.

(35) En cuanto a la especificidad material, no existe puesto que la medida está abierta a todos los sectores y todos los contribuyentes. A este respecto, las autoridades españolas señalan que la condición de invertir 2.500 millones de ESP no es una condición discriminatoria, sino una condición objetiva que se deriva de la necesidad de garantizar la eficacia de la medida para lograr el objetivo perseguido. No obstante, si la Comisión considera que se trata de una medida específica, ésta se justificaría por la naturaleza y la economía del sistema, con arreglo a lo dispuesto en la Comunicación 98/C 384/03. En efecto, la medida en cuestión se justifica por la naturaleza del sistema fiscal, ya que se enmarca en el único sistema fiscal aplicable en el territorio de Álava. Se deriva pues del ejercicio de las competencias de que dispone la Diputación Foral para tomar disposiciones en materia fiscal. Además se justifica por la economía de dicho sistema, ya que su objetivo consiste en fomentar la actividad económica. Por añadidura, parece lógico que los incentivos vayan dirigidos a las grandes inversiones ya que, por una parte, son éstas las que realmente van a beneficiar a Guipúzcoa a largo plazo, permitiendo que la administración fiscal recaude ingresos fiscales superiores a los gastos fiscales soportados al inicio de las inversiones y que, por otra parte, el umbral mínimo de inversión no perjudica a las pequeñas y medianas empresas, puesto que éstas ya se benefician de muchos programas comunitarios de financiación.

(36) Por otra parte, las autoridades españolas refutan el carácter discrecional de las medidas en cuestión, alegando que las ayudas se conceden automáticamente en cuanto se cumple la condición de invertir un importe mínimo de 2.500 millones de ESP. La Diputación Foral se limita pues a comprobar que se reúnen todas las condiciones sin poder modular la ayuda ni condicionar la concesión de la misma. Además las autoridades españolas resaltan que el derecho fiscal español no permite decisiones arbitrarias en la determinación de las características esenciales de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

(37) Las autoridades españolas refutan asimismo el argumento de que las normas fiscales no cumplen las condiciones de las normas sectoriales. Alegan que la Comisión debería especificar cuáles son las condiciones que contravienen las normas fiscales en cuestión. En cuanto a la aplicación de las normas fiscales a las empresas en crisis, las autoridades españolas creen que la condición de invertir un mínimo de 2.500 millones de ESP hace muy difícil que estas empresas puedan obtener ayudas. Esta condición ofrece más bien una garantía de que las normas fiscales no se aplicarán a dichas empresas. Por lo que se refiere a la aplicación de las normas sobre ayudas de finalidad regional, las autoridades españolas consideran que es improcedente ya que, en este caso concreto, no se trata de ayudas estatales.

(38) Habida cuenta de las razones expuestas, las autoridades españolas consideran que la Comisión debe concluir el procedimiento incoado mediante una Decisión que establezca que las medidas fiscales en cuestión no cumplen las condiciones para ser consideradas ayudas estatales.

(39) Por lo demás, las autoridades españolas consideran que no es necesario atender a las solicitudes de información de la Comisión relativas, en particular, a las decisiones de concesión del crédito fiscal, puesto que no existen elementos de ayuda estatal. En consecuencia, no facilitan ninguno de los datos solicitados por la Comisión en su decisión de incoar del procedimiento.

### IV. OTROS COMENTARIOS RECIBIDOS POR LA COMISIÓN

(40) La Comisión subraya que los comentarios que figuran a continuación no prejuzgan la cuestión de si las partes que los han presentado pueden ser consideradas partes interesadas a tenor de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado.

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

(41) La Comunidad Autónoma de Castilla y León señala, con carácter preliminar, que las medidas fiscales en cuestión forman parte del conjunto de medidas fiscales adoptadas por la Diputación Foral en cuestión que fueron denunciadas tanto a nivel interno del Estado miembro como a nivel comunitario.

(42) La Comunidad Autónoma de Castilla y León indica a continuación que las medidas fiscales en cuestión constituyen ayudas estatales ya que cumplen los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. Para apoyar esta afirmación invoca básicamente los mismos argumentos que los contenidos en la decisión de incoar el procedimiento.

(43) 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 establecidas en el artículo 87 del Tratado. Además, estas ayudas no respetaron la obligación de notificación establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

(44) Por lo tanto, la Comunidad Autónoma de Castilla y León estima que las medidas fiscales en cuestión deben considerarse ayudas estatales, ilegales, puesto que no se respetó el procedimiento de notificación del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, e incompatibles con el mercado común.

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

(45) En primer lugar, Confebask subraya las raíces históricas de la actual competencia fiscal autónoma de Guipúzcoa. En cuanto al fondo, Confebask indica esencialmente lo siguiente:

a) La supuesta reducción de la deuda fiscal. La Comisión considera equivocadamente que existe una deuda fiscal cuya reducción supone una pérdida de ingresos fiscales. Si este razonamiento fuera correcto, cualquier deducción aplicable al impuesto supondría una pérdida de ingresos fiscales en relación con el importe que en principio hubiera debido pagarse. Confebask pide por tanto que la Comisión reconsidere su postura ya que, de lo contrario, podría tratarse de una armonización fiscal irregular que consistiría en establecer un importe normal con respecto al cual habría que determinar las posibles pérdidas de ingresos fiscales.

b) Repercusiones en los intercambios comerciales. Según la Comisión, en la medida en que los beneficiarios intervienen en los intercambios, las medidas fiscales en cuestión implican un falseamiento de los mismos. Sin embargo, los intercambios siempre se ven afectados a causa de las divergencias entre los sistemas fiscales. Para determinar las repercusiones en el comercio, la Comisión debería analizar por tanto el sistema fiscal en su conjunto y no sólo determinadas disposiciones. A este respecto, Confebask subraya que, según un estudio realizado, la presión fiscal en el País Vasco es superior al resto de España. La Comisión debería explicar por qué estas medidas concretas y no otras divergencias fiscales implican repercusiones en los intercambios. En cualquier caso, aunque el comercio se viera realmente afectado, la forma de evitarlo sería una armonización y no ayudas estatales.

c) Carácter selectivo de las ayudas. Según Confebask, el carácter selectivo de las medidas fiscales debe apreciarse considerando que se trata bien de una norma de habilitación que confiere a la autoridad fiscal el poder de conceder posteriormente un beneficio concreto, bien de una norma que concede directamente el beneficio fiscal sin necesidad de posterior materialización. Ahora bien, la Comisión utiliza un argumento que se enmarca 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, de lo contrario, sería contradictorio pretender utilizar los dos.

- Respecto a la consideración de las medidas fiscales en cuestión como normas de habilitación, Confebask se opone a este planteamiento alegando que la administración no disponía de poder discrecional ni antes de 1997, ni posteriormente, puesto que la concesión era automática. En efecto, la administración se limita a comprobar que el solicitante reúne las condiciones para acogerse a las ayudas. Además si las medidas fiscales en cuestión se consideran normas de habilitación que permiten conceder ayudas posteriormente, entonces el procedimiento actual, en la medida en que se cuestionan normas y no casos concretos de aplicación, queda vacío de contenido. Además, a tenor del primer párrafo de la carta remitida en 1989 por la Comisión a los Estados

miembros una disposición general que reconoce beneficios solamente se considera una ayuda si se trata de un marco «legislativo que permite concederlos sin más trámites». En cambio, al ser abstracta, la norma de habilitación no puede considerarse una ayuda estatal ni, en consecuencia, someterse a una valoración de sus efectos en la competencia y en los intercambios comerciales entre los Estados miembros.

- Respecto a la consideración de las medidas fiscales en cuestión como normas de concesión directa de ayudas, Confebask recuerda que según los puntos 19, 20 y 17 de la citada Comunicación 98/C 384/03, una medida fiscal puede ser específica y, por tanto, una ayuda estatal, cuando va dirigida exclusivamente a empresas públicas, a algunas formas de empresas o a empresas de una determinada región. Sin embargo, las medidas fiscales en cuestión no tienen 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 establecieron. En cuanto a la especificidad debida al umbral de 2.500 millones de ESP, Confebask considera que la utilización de umbrales objetivos es una práctica habitual en las normas fiscales nacionales y comunitarias. Además, Confebask señala, basándose en varias sentencias del Tribunal de Justicia y decisiones de la Comisión, que hasta ahora nunca no se ha considerado que la existencia de un umbral suponga una especificidad. La propia Comisión reconoce además, por una parte, en el punto 14 de la Comunicación citada, que el efecto que favorece a determinados sectores no implica automáticamente una especificidad y, por otra parte, en el punto 207 del Informe de Competencia de 1998, que las medidas que tienen efectos intersectoriales y encaminadas a favorecer el conjunto de la economía son medidas generales y no ayudas estatales. En resumen, las medidas fiscales en cuestión no son específicas porque no favorecen a un sector concreto ni a determinadas empresas. Por el contrario, están abiertas a todos los sectores y a todas las empresas establecidas en el territorio jurisdiccional de las autoridades forales.

d) Carácter ilegal del crédito fiscal del 45%. Sin perjuicio de seguir refutando el carácter de ayuda estatal, que es necesario para poder calificar de ilegales las medidas en cuestión, Confebask alega que el carácter ilegal de las ayudas pone en entredicho los principios de confianza legítima, prohibición de las decisiones arbitrarias de las instituciones, seguridad jurídica y proporcionalidad, puesto que la Comisión ya consideró conforme a derecho el régimen fiscal vasco en su Decisión de 1993. En última instancia, la Comisión podría modificar su postura para casos futuros pero no para los casos pasados. Además, Confebask considera que las medidas fiscales en cuestión son ayudas existentes. En efecto, en 1983 ya existían normas que preveían bonificaciones del mismo tipo (deducción del 65% de la cuota a pagar por motivo de nuevas inversiones). En 1984, se introdujo el umbral de 500 millones de ESP para poder optar a un crédito fiscal del 50% de las inversiones. Ahora bien, según la definición de ayuda existente recogida en la letra a) del artículo 1.º del mencionado Reglamento (CE) n.º 659/1999, se entiende por ayuda existente «toda ayuda que existiese antes de la entrada en vigor del Tratado en el Estado miembro respectivo, es decir, los regímenes de ayuda que fueran aplicables y las ayudas individuales que se hayan llevado a efecto con anterioridad a la entrada en vigor del Tratado y que sigan siendo aplicables con posterioridad a la misma». En el caso que nos ocupa, las ayudas son por lo tanto legales a efectos del apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

e) Incompatibilidad con el mercado común. Si las medidas fiscales en cuestión se consideran normas de habilitación, Confebask estima que no se puede apreciar la compatibilidad en tanto no haya concesión de la ayuda por medio de una decisión administrativa. El procedimiento queda, por lo tanto, vacío, incapaz por su naturaleza de conseguir resultados en relación con la compatibilidad de las ayudas. Por otra parte, si las medidas fiscales en cuestión se consideran normas de concesión directa de ayudas, Confebask opina que la práctica de la Comisión y del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas exigen que las medidas tengan una especificidad sectorial para valorar la compatibilidad de la ayuda. Además, sería preciso determinar, 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 conclusión absurda de que toda presión fiscal inferior a la presión fiscal más elevada de entre todos los Estados miembros constituiría una ayuda estatal. Por otra parte, Confebask rechaza también el argumento de la Comisión según el cual las medidas fiscales en cuestión son incompatibles porque no establecen disposiciones específicas para las ayudas sectoriales, regionales, inversiones importantes, etc., alegando que las normas fiscales no pueden ni 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 examinadas. La incompatibilidad no puede, por tanto, determinarse en situaciones abstractas propias de un sistema fiscal, pues, de lo contrario, todas las diferencias entre los sistemas fiscales se convertirían necesariamente en ayudas. Esto lleva a Confebask a reiterar la ausencia de deuda fiscal normal reducida por las medidas fiscales en cuestión.

f) Por consiguiente, Confebask pide que la Comisión adopte una decisión final de conclusión del procedimiento en la que declare que las medidas fiscales cuestionadas se ajustan al Derecho comunitario.

(46) No se han tenido en cuenta, las observaciones complementarias de Confebask, comunicadas por carta de 29 de diciembre de 2000, registrada el 3 de enero de 2001, pues llegaron a la Comisión fuera de plazo.

Además, la Comisión señala que Confebask nunca presentó una solicitud de prórroga del plazo concedido, en virtud del apartado 1 del artículo 6.º del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999.

### **Comentarios del Gobierno de La Rioja**

(47) El Gobierno de La Rioja indica a continuación que las medidas fiscales en cuestión constituyen ayudas estatales ya que cumplen los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. En apoyo de esta afirmación, hace valer, en particular, que el crédito fiscal del 45% tiene como objetivo y como efecto liberar al beneficiario de una parte de la carga fiscal que habría gravado sus beneficios. Supone por tanto una ventaja financiera para las empresas beneficiarias que, a falta de contrapartidas para la administración, implica una pérdida de ingresos fiscales. Por añadidura, la actividad económica de los beneficiarios se ve así favorecida, pues disponen de este modo de una ventaja competitiva con relación a todas las demás empresas. Además de la especificidad material a causa de la inversión mínima de 2.500 millones de ESP, el Gobierno de La Rioja señala que el carácter discrecional del crédito fiscal del 45% en cuestión deriva, por una parte, de la posibilidad de que dispone la administración para determinar las inversiones admisibles, los plazos y los límites máximos y, por otra parte, de la ausencia de carácter automático de la concesión del crédito fiscal del 45%.

(48) 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 se justifican por la naturaleza o la economía del régimen fiscal de Guipúzcoa, ya que contemplan la mejora de la competitividad de las empresas beneficiarias.

(49) Por lo demás, el Gobierno de La Rioja considera que las ayudas fiscales en cuestión no pueden considerarse compatibles en virtud de las excepciones establecidas en el 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.

(50) Por lo tanto, el Gobierno de La Rioja estima que las medidas fiscales en cuestión deben considerarse ayudas estatales, ilegales, puesto que no se respetó el procedimiento de notificación del apartado 3 del artículo 88, e incompatibles con el mercado común.

### **Observaciones del Colegio Vasco de Economistas- Ekonomilarien Euskal Elkargoa (en lo sucesivo, «CVE»)**

(51) El CVE considera que los respectivos regímenes fiscales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya no cumplen el criterio de especificidad del apartado 1 del artículo 87 del Tratado por el solo hecho de aplicarse únicamente en una parte del Estado miembro. En apoyo de esta consideración, alega que la práctica habitual de la Comisión de considerar que sólo existe especificidad cuando la medida fiscal se aplica a una parte del Estado miembro, es procedente cuando existe un único régimen fiscal. En cambio, no es pertinente cuando existen varios sistemas fiscales en el mismo Estado miembro. Por otro lado, es contraria a la coherencia del régimen fiscal español, que es por naturaleza múltiple. En efecto, cada sistema se aplica con carácter exclusivo en una parte del territorio. Así pues, cada uno de los sistemas no es un sistema regional, sino el único sistema aplicable en el territorio. Por añadidura, las pérdidas de ingresos fiscales derivadas de determinadas medidas fiscales no son objeto de una transferencia del Gobierno central. Por el contrario, deben ser compensadas, bien con un aumento de los ingresos de otros impuestos, o bien con una disminución de los gastos públicos. Por otra parte, la especificidad del régimen fiscal español no debe implicar una penalización en la aplicación del Derecho comunitario. Por lo demás, las posibles distorsiones de la competencia debidas a la existencia de cinco sistemas fiscales deberían abordarse por medio de las normas comunitarias en materia de armonización fiscal.

(52) No obstante, el CVE 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. Ahora bien, en el caso que nos ocupa, considera que el crédito fiscal del 45% escapa a este artículo ya que sólo cumple el criterio de haber sido concedido mediante recursos públicos. En cambio, no falsea la competencia debido a que su pago implica la existencia de beneficios. Además, no puede determinarse su importe *a priori* ya que, por ejemplo, en ausencia de beneficio, no se abonaría la ayuda, y en caso de beneficios insuficientes, la ayuda sería inferior al 45%. 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 del umbral mínimo de 2.500 millones de ESP o del acuerdo necesario de la Diputación Foral para aplicar el crédito. A este respecto, el CVE considera que los umbrales mencionados no implican una especificidad ya que son objetivos y no discriminatorios. En cuanto al poder de las Diputaciones Forales para determinar: 1) los activos beneficiarios del crédito fiscal del 45%, 2) los plazos y limitaciones de la deducción, y 3) la duración del proceso de inversión que podrá acoger las inversiones realizadas en la fase de preparación del proyecto que figura en la base de las inversiones, el CVE considera que no se trata de un poder arbitrario ni discrecional, sino que está sujeto a normas y, en último caso, al control judicial.

(53) El CVE concluye que el crédito fiscal del 45%, que es una medida general adoptada en el marco de las competencias en materia fiscal de Guipúzcoa, no se encuadra en el ámbito de aplicación del artículo 87 del Tratado.

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

(54) Como estas asociaciones presentaron separadamente comentarios similares o incluso idénticos, el resumen siguiente es por tanto único.

(55) El CEV-APCPV rechaza la evaluación de la omisión de una especificidad regional del crédito fiscal del 45% en cuestión. En su opinión, toda norma que, como el crédito fiscal del 45%, es adoptada por las Diputaciones Forales en el marco de sus competencias tiene el carácter de medida general. Además, el crédito no es específico por el solo hecho de la existencia del umbral de 2.500 millones de ESP o del acuerdo necesario de la Diputación Foral para aplicar el crédito. En efecto, el umbral es un criterio objetivo muy utilizado en el ámbito fiscal y en las normas comunitarias en materia de IVA o de fiscalidad de las PYME. En cuanto al acuerdo de la Diputación Foral sobre la aplicación del crédito fiscal del 45%, se trata de un acto de control previo puramente burocrático que deriva de la seguridad jurídica y la buena administración fiscal. La administración no puede determinar ni los beneficiarios, ni el importe del crédito fiscal del 45%, ni la duración de la aplicación de la medida.

(56) Por lo que se refiere al hecho de que resulten afectados los intercambios, el CEV-APCPV pone de relieve que este hecho 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, el crédito fiscal del 45% 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 el crédito fiscal del 45%, haciendo abstracción de la presión fiscal global. A este respecto, el CEV-APCPV indica que la presión fiscal global en País Vasco es superior a la existente en el resto de España.

(57) Por otra parte, la Comisión, en su decisión de 10 de mayo de 1993 relativa a la Norma Foral n.º 8/1988 de 5 de julio de 1988, no impugnó las ayudas en cuestión por razón de la existencia de un umbral mínimo de inversión. No puede por tanto cuestionar el crédito fiscal del 45% sin violar la confianza legítima derivada de dicha decisión.

(58) Además, el CEV-APCPV considera que, con la apertura del procedimiento contra el crédito fiscal del 45%, la Comisión apunta al objetivo de la armonización fiscal. Ahora bien, para ello, utiliza los artículos 87 y 88 del Tratado. Por esta razón existe una desviación de poder.

(59) Habida cuenta de lo que precede, el CEV-APCPV concluye que el crédito fiscal del 45% no se encuadra en el ámbito de aplicación del artículo 87 del Tratado.

#### **V. TRANSMISIÓN DE LAS OBSERVACIONES DE TERCEROS A ESPAÑA**

(60) Por carta de 1 de marzo de 2000 dirigida 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, los 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, pero no ha recibido observación alguna salvo una solicitud de prórroga de 20 días del plazo para responder. España no efectuó comentario alguno a las observaciones mencionadas.

## VI. EVALUACIÓN DE LA AYUDA

### VII. CARÁCTER DE AYUDA ESTATAL

(61) 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 calificarse de ayuda, las medidas en cuestión deben satisfacer los cuatro criterios que define el artículo 87 y que se exponen a continuación.

(62) 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. El crédito fiscal del 45% en cuestión cumple este criterio en la medida en que ofrece a las empresas beneficiarias una reducción de su carga fiscal equivalente al 45% del importe de la inversión admisible. En efecto, en ausencia de este crédito fiscal del 45%, la empresa beneficiaria tendría que pagar el 100% de la cuota definitiva del Impuesto personal. El crédito fiscal del 45% supone pues una excepción al sistema fiscal común aplicable.

(63) En segundo lugar, la Comisión estima que el crédito fiscal mencionado implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por tanto, a un 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 el presente caso, la intervención del Estado la realiza la entidad foral de Guipúzcoa por medio de una disposición legislativa.

(64) Por lo que se refiere al argumento de algunos interesados antes mencionado, según el cual es erróneo considerar que el crédito fiscal del 45% implica una pérdida de ingresos fiscales con respecto a un importe normal (fijado por la Comisión) del impuesto que debe pagarse, conviene subrayar que el nivel normal del impuesto se deriva del sistema fiscal en cuestión y no de una decisión de la Comisión con una pretensión oculta de armonización. Además, cabe recordar que, según el segundo guión del primer párrafo del punto 9 de la citada Comunicación (98/C 384/03), para poder ser calificada 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.)». Este es el caso precisamente de la ventaja fiscal que ofrece una reducción parcial del 45% del crédito fiscal en cuestión. Por lo tanto, este argumento presentado por algunos interesados no está bien fundamentado.

(65) En tercer lugar, la medida debe afectar a la competencia y a los intercambios entre los Estados miembros. Conviene recordar a este respecto que según un informe sobre la dependencia exterior de la economía vasca en el período 1990-1995, las exportaciones al exterior aumentaron, no ya en términos absolutos, sino sobre todo en detrimento de las exportaciones al resto de España. Así, el mercado exterior sustituyó 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, que se sitúa en el 28,9%, sobrepasa la de Alemania y la de los demás países europeos cuya propensión a la exportación está en torno al 20%. Por otra parte, según dicho informe, la balanza comercial vasca fue netamente excedentaria durante el período 1993-1998. Concretamente en 1998, por cada 100 ESP de importaciones, las exportaciones alcanzaron 144 ESP. 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 desprende que las empresas beneficiarias ejercen actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros. En estas condiciones, la ayuda refuerza la posición de las empresas beneficiarias con respecto a otras empresas competidoras en los intercambios intracomunitarios, incidiendo así en 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 que no se benefician del crédito fiscal, bien porque no invirtieron, bien porque sus inversiones no alcanzaron el umbral de 2.500 millones de ESP después de establecerse el crédito fiscal del 45% en cuestión.

(66) Habida cuenta de que en el caso que nos ocupa las normas fiscales consideradas tienen un carácter general y abstracto, la Comisión señala que el análisis de esta incidencia sólo puede realizarse a ese nivel general y abstracto sin poder concretarse las repercusiones específicas en un determinado mercado, sector o producto

como pretenden algunos interesados en sus ya mencionados comentarios. Esta posición ha sido ratificada por una jurisprudencia reiterada del Tribunal.

(67) Por lo que se refiere al comentario de algunos interesados de que la incidencia en los intercambios ha de ser apreciada por la Comisión comparando el conjunto de los sistemas fiscales, la Comisión recuerda que las distorsiones de competencia objeto del presente procedimiento en virtud de los artículos 87 y 88 del Tratado son las derivadas de una norma derogatoria concreta que favorece a algunas empresas de entre los contribuyentes de Guipúzcoa y no las posibles distorsiones de la competencia derivadas de divergencias entre los sistemas fiscales de los Estados miembros que, llegado el caso, entrarían en el ámbito de los artículos 93 a 97 del Tratado.

(68) En cuanto al carácter específico que deben revestir las ayudas estatales, la Comisión opina que el crédito fiscal del 45% mencionado es específico o selectivo en el sentido de que favorece a determinadas empresas. En efecto, solamente aquellas empresas que realizan inversiones por encima del umbral de 2.500 millones de ESP (15.025.303 euros), después del 1 de enero de 1997, pueden beneficiarse del crédito fiscal del 45% en cuestión. Todas las demás empresas que invierten sin superar el citado umbral de 2.500 millones de ESP, quedan excluidas del beneficio de las ayudas. El carácter objetivo del umbral mencionado no impide que éste sea selectivo, como pretenden las autoridades españolas y algunos interesados, puesto que excluye a las empresas que no cumplen dichas condiciones.

(69) La Comisión considera subsidiariamente que el crédito fiscal del 45% es específico en razón del poder discrecional de la administración fiscal. En el presente caso, la Comisión observó que la Diputación Foral de Guipúzcoa disponía de un poder discrecional para fijar la duración del proceso de inversión y la duración de la fase de preparación de las inversiones objeto de la ayuda. A este respecto, conviene destacar el hecho de que la norma foral que instaura los conceptos de «proceso de inversión» de «fase de preparación de la inversión» no los define. Contrariamente al concepto de «inversiones en activos fijos materiales» cuyas definiciones figuran en las normas de contabilidad y en otras disposiciones, no hay una definición precisa y generalmente aceptada del «proceso de inversión» o de la «fase de preparación de la inversión». Así pues, a falta de una definición precisa, las autoridades regionales disponen de un margen de apreciación para determinar el importe concreto del «proceso de inversión» o de la inversión en la «fase de preparación» de cada beneficiario.

(70) Por otra parte, conviene subrayar que si, en su citada Decisión 93/337/CEE, la Comisión sólo utilizó el criterio de especificidad espacial y sectorial para justificar el carácter específico o selectivo de las ayudas del régimen contemplado, ello no excluye que las ayudas en cuestión puedan tener otras especificidades en relación con otros criterios. En efecto, para calificar una medida de Estado de selectiva o específica, en relación con las ayudas estatales, basta identificar una sola característica. No es necesario, por tanto, que cada decisión de la Comisión agote todas las características específicas que puedan revestir las medidas de Estado consideradas para justificar su carácter selectivo. Por consiguiente, no puede aceptarse el argumento expuesto por algunos interesados según el cual el hecho de no mencionar el carácter selectivo del umbral mínimo de inversión para acogerse a las ayudas supone que la Comisión no lo consideraba selectivo.

(71) En cuanto a la existencia de medidas fiscales en forma de créditos fiscales en favor de inversiones que exceden de un determinado umbral en otros Estados miembros, que la Comisión no ha considerado que tuvieran una especificidad material a causa de dicho umbral, lo cual, según algunos interesados, supondría una confianza legítima respecto de todos los créditos fiscales similares, la Comisión señala que los regímenes mencionados por algunos interesados son muy diferentes del crédito fiscal del 45%. Además, incluso en el supuesto de que algunos regímenes fueran similares y de que la Comisión no hubiera reaccionado, no estaría justificado mantener este planteamiento erróneo en relación con el caso que nos ocupa. A este respecto, conviene recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia «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 dicha obligación. 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».

(72) En cuanto a la cuestión planteada por algunos interesados sobre el carácter de norma de habilitación o norma de concesión directa de ayudas, la Comisión señala que, en este caso, las normas que establecen el crédito fiscal del 45% tienen carácter de régimen de ayudas. Para apoyar esta apreciación baste 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, el carácter de

régimen de ayudas no prejuzga, como pretenden algunos interesados, 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.

(73) Respecto a la justificación del crédito fiscal del 45% por la naturaleza y la economía del sistema fiscal, como pretenden las autoridades españolas, la Comisión quiere destacar que se trata de averiguar si las medidas fiscales en cuestión responden a los objetivos inherentes al propio sistema fiscal o si, por el contrario, tienen otros objetivos, legítimos incluso, pero exteriores a dicho sistema fiscal. En el caso considerado, parece que el crédito fiscal del 45% no responde a los objetivos internos del sistema fiscal español que, aparte del objetivo principal inherente a cualquier sistema fiscal de recaudar ingresos destinados a financiar el gasto público, se inspira, entre otras cosas, en los principios de igualdad y progresividad. A este respecto, cabe señalar que el crédito fiscal del 45% contiene una discriminación en favor de las unidades económicas grandes que va en detrimento de otras unidades de menor importancia y capacidad, sin que esta discriminación esté justificada por la lógica interna del sistema fiscal. En resumen, al no respetar los principios internos inherentes al sistema fiscal, el crédito fiscal del 45% no se justifica por la naturaleza o la economía de dicho sistema. A este respecto, la Comisión pone de relieve que el hecho de que el crédito fiscal del 45% haya sido instaurado por las autoridades forales que tienen la competencia en esta materia tampoco implica, contrariamente a lo que pretenden las autoridades españolas en sus observaciones, que responda a la naturaleza del sistema fiscal.

(74) Por otra parte, las autoridades españolas indican en sus observaciones que el crédito fiscal del 45% responde al objetivo de fomentar la actividad económica. Responde así a los objetivos de política industrial perseguidos por el Gobierno Vasco. En efecto, según el documento del Gobierno Vasco *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 131]; en el capítulo titulado «Instrumentos de política fiscal» se afirma: «[...] la autonomía fiscal que goza [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]». Así pues, el crédito fiscal del 45% en cuestión se inscribe en el contexto de una política industrial cuyos objetivos no son inherentes al propio sistema fiscal.

(75) En resumen, la Comisión constata que, según indicaron las autoridades españolas, el crédito fiscal del 45% tiene un objetivo de política económica que no es inherente al sistema fiscal. Por consiguiente, esta reducción no se justifica por la naturaleza o la economía del sistema.

(76) En cuanto al argumento de la existencia de una presión fiscal global superior en el País Vasco, que ha sido mencionado por varios interesados, 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 uno de los tres Territorios vascos.

(77) En conclusión, la Comisión considera que el mencionado crédito fiscal del 45% es una ayuda estatal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 del Tratado y en el apartado 1 del artículo 61 del Acuerdo EEE, ya que confiere una ventaja, es otorgada por el Estado por medio de recursos estatales, afecta a los intercambios entre los Estados miembros y falsea la competencia favoreciendo a determinadas empresas.

### **VIII. CARÁCTER ILEGAL DEL CRÉDITO FISCAL DEL 45%**

(78) Teniendo en cuenta que el régimen en cuestión no prevé el compromiso de las autoridades españolas a conceder las ayudas respetando las condiciones relativas a las ayudas *de minimis*, la Comisión considera que estas ayudas no pueden considerarse ayudas sujetas a la norma *de minimis*. A este respecto, conviene subrayar que las autoridades españolas nunca han alegado, 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 pueden ajustarse a las normas *de minimis*, en especial porque no hay garantías de que no se supere el umbral de 100.000 euros. Estas ayudas tampoco son ayudas existentes ya que no cumplen las condiciones establecidas en la letra b) del artículo 1.º del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999.

(79) Debe descartarse el carácter de ayuda existente que, según determinados comentarios de terceros, reviste el crédito fiscal del 45%. En defensa de este argumento algunos interesados mencionan la existencia de dos créditos fiscales antes de la instauración del crédito fiscal del 45%. No obstante, al examinar estos dos regímenes se observa que son sustancialmente diferentes del crédito fiscal del 45% en cuestión. En efecto, el primer régimen no establecía umbral y el segundo fijaba un umbral de 500 millones de ESP, notablemente inferior

al umbral de 2.500 millones de ESP. Ahora bien, según la letra c) del artículo 1.º del Reglamento (CE) n.º 659/1999, se entiende por nueva ayuda «toda ayuda, es decir, los regímenes de ayudas y ayudas individuales, que no sea ayuda existente, incluidas las modificaciones de ayudas existentes». Por esta razón el crédito fiscal en cuestión, que entraña modificaciones sustanciales con respecto a dichos regímenes, tiene carácter de nueva ayuda y, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 2.º de dicho Reglamento, debe ser notificado, salvo indicación en contrario de los Reglamentos adoptados en aplicación del artículo 89 del Tratado. Además, parece que incluso los regímenes mencionados no tenían carácter de ayudas existentes ya que, al parecer, no estaban en vigor el 1 de enero de 1986, fecha de la adhesión de España a las Comunidades Europeas. Por consiguiente, no cumplían el ya mencionado criterio del artículo del inciso i) de la letra b) del artículo 1.º del Reglamento (CE) n.º 659/1999 de haberse llevado a efecto con anterioridad a la fecha de adhesión y de seguir siendo aplicables con posterioridad a la misma.

(80) Por lo que se refiere a las ayudas estatales que no entran en el ámbito de la norma *de minimis* y que no son ayudas existentes, la Comisión sostiene que están sujetos 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. Por esta razón la Comisión estima que dichas ayudas deben considerarse ilegales. La Comisión lamenta a este respecto el incumplimiento por las autoridades españolas de su obligación de notificación previa de las ayudas en cuestión.

(81) En cuanto al argumento de algunos comentarios de terceros esencialmente referidos a una supuesta violación de la confianza legítima y la seguridad jurídica, la Comisión debe rechazarlo ya que, por una parte, el crédito fiscal del 45% no es una ayuda existente y, por otra parte, al no haber sido notificado nunca con arreglo al apartado 3 del artículo 88 del Tratado, la Comisión no ha podido decidir sobre su compatibilidad con el mercado común. Por otra parte, la Comisión considera, además, que no puede estar justificada la esperanza fundada de una compatibilidad del crédito fiscal del 45% porque, según alegan algunos comentarios de terceros, el régimen fiscal vasco ya se haya considerado conforme a Derecho mediante la mencionada Decisión 93/337/CEE, relativa a un régimen de ayudas fiscales a la inversión. En efecto en dicha Decisión, la Comisión, consideró que estas medidas fiscales tenían carácter de ayudas estatales y que, por lo tanto, estaban sujetas a las normas comunitarias sobre ayudas estatales (normas regionales o relativas a las PYME, la acumulación y sectoriales). Ahora bien si, como pretenden algunos comentarios de terceros, el crédito fiscal del 45% en cuestión era una medida similar al régimen contemplado en la citada decisión de 1993, hubiera debido, por una parte, ser notificado por constituir una ayuda nueva estatal y, por otra parte, ajustarse en particular a las normas regionales o relativas a las PYME, la acumulación y sectoriales. En estas circunstancias, los beneficiarios no pueden alegar ninguna confianza legítima ni seguridad jurídica en materia de ayudas estatales en relación con el crédito fiscal del 45%.

En resumen, en lo que respecta a la confianza legítima o la seguridad jurídica invocadas por los interesados, se observa que la Comisión no dio garantías concretas ni a las autoridades españolas ni a los terceros interesados. Por consiguiente, no podían albergar esperanzas fundadas en la legalidad y compatibilidad de las ayudas en cuestión. A este respecto, cabe 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». Por ello, el argumento de violación de la confianza legítima o la seguridad jurídica debe desestimarse en este caso.

(82) A este respecto, la Comisión recuerda que, mediante su Decisión 93/337/CEE, consideró ayudas estatales determinados créditos fiscales establecidos en 1988 respectivamente por las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

## **IX. VALORACIÓN DE LA COMPATIBILIDAD CON EL MERCADO COMÚN**

(83) A título preliminar, la Comisión reitera el carácter de régimen de ayudas del crédito fiscal del 45%. Habida cuenta del carácter general y abstracto de los regímenes de ayudas, la Comisión desconoce las circunstancias de las empresas que ya han sido beneficiarias o que lo serán. Por lo tanto, no está en condiciones de examinar la incidencia específica en la competencia de las empresas concretas. En este contexto, bastará establecer que unas empresas potencialmente beneficiarias podrían optar a ayudas que no se ajustan a las directivas, directrices y marcos comunitarios aplicables en esta materia. Además, la Comisión pone de relieve que, en su decisión de incoar el procedimiento, recabó toda la información pertinente relativa a las ayudas y a las circunstancias particulares de cada beneficiario. Sin embargo, las autoridades españolas no facilitaron ninguno de estos datos. Por ello resulta contradictorio reprochar a la Comisión, como lo han hecho algunos comentarios de terceros, la falta de precisión de su valoración negándose a la vez a proporcionar los datos detallados solicitados.

(84) Las ayudas estatales en forma de crédito fiscal del 45% tienen por efecto fomentar grandes inversiones que excedan de un valor de 2.500 millones de ESP. A este respecto, la Comisión recuerda que, según el anexo I de las Directrices sobre las ayudas de finalidad regional 98/C 74/06, «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». En el caso que nos ocupa, el crédito fiscal del 45% parece poder cumplir estas condiciones, al menos parcialmente, ya que, por una parte, su base imponible está constituida de gastos de inversión y, por otra parte, su importe alcanza un 45% de la inversión. Por esta razón, la Comisión considera que el crédito fiscal del 45% en cuestión parece tener carácter de ayuda a la inversión en la medida en que cumple los criterios mencionados. Procede, por tanto, examinarlo a la luz de las normas comunitarias en materia de ayudas a la inversión.

(85) Para que una ayuda estatal a la inversión pueda acogerse a una de las excepciones regionales contempladas en las letras a) o c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, es necesario que la región en la que se aplique se haya declarado admisible al beneficio de una de estas excepciones en el mapa de ayudas de finalidad regional. En lo que se refiere a la admisibilidad de Guipúzcoa, la Comisión recuerda que este territorio nunca no ha podido acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, porque el PIB per cápita de la NUTS II del País Vasco del que forma parte siempre fue superior al 75% de la media comunitaria. En efecto, según las normas regionales las condiciones para poder acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado solamente se cumplen si la región, al nivel de la NUTS II, tiene un PIB por habitante que no supera 75% de la media comunitaria.

(86) Por lo que se refiere a la admisibilidad de Guipúzcoa a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, la Comisión recuerda que, durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1997 y el 18 de marzo de 2000, han estado vigentes sucesivamente dos mapas de ayudas regionales. En primer lugar, el mapa adoptado mediante la decisión de 26 de julio de 1995, que estuvo vigente durante el período comprendido entre el 26 de septiembre de 1995 y el 31 de diciembre de 1999. Este mapa preveía que el conjunto de Guipúzcoa fuera una región donde las ayudas a la inversión en favor del desarrollo regional puedan considerarse compatibles con el mercado común en virtud de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87, siempre que no sobrepasen el límite máximo del 25% del ENS en el caso de las grandes empresas. Por lo que se refiere al período posterior, la Comisión recuerda que, mediante Decisión de 11 de abril de 2000, aprobó el mapa español de ayudas con finalidad regional para el período 2000-2006. Según dicho mapa, Guipúzcoa sigue siendo una región donde 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, siempre que no sobrepasen el límite máximo del 20% del ENS, en el caso de grandes empresas, en vez del límite máximo del 25% del ENS del mapa anterior.

(87) La Comisión recuerda también que, en el caso de las PYME, la intensidad de la ayuda a la inversión, según las Directrices comunitarias de ayudas a las PYME, puede sobrepasar en 10 puntos porcentuales el límite máximo regional aplicable a las grandes empresas, siempre que el total no exceda del 30% del ENS.

(88) Por otra parte, conviene recordar que en materia de ayudas estatales a la inversión se consideran subvencionables los gastos de inversión material que se ajustan, en particular, a las definiciones comunitarias de inversión inicial y de base uniforme. En cambio, no se consideran gastos de inversión admisibles todos los demás gastos de inversión que no se ajustan a estas definiciones como las inversiones de sustitución o los gastos que no sean en terrenos, edificios o equipos. Aunque es cierto que el crédito fiscal del 45% es una ayuda supeditada a la realización de una inversión material en activos fijos materiales nuevos, no excluye las inversiones de sustitución ni los gastos relacionados con los «procesos de inversión» y las «inversiones en la fase de preparación». Ahora bien, a falta de una definición precisa de estos términos, no puede descartarse que el objeto del crédito fiscal del 45% en cuestión se aplique no sólo a los gastos que se incluyen en la base uniforme sino también a gastos relacionados con inversiones de sustitución u otros gastos que no entran en dicha base. Por consiguiente, la Comisión considera que el objeto de las ayudas en cuestión pueden ser la inversión inicial, pero también otros gastos que no pueden contemplarse de acuerdo con las normas comunitarias en la materia, tales como gastos de inversión.

(89) Además, la Comisión recuerda que, desde la entrada en vigor de las citadas Directrices regionales 98/C 74/06, las ayudas que pueden acogerse a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en Guipúzcoa, no sólo deben ajustarse a las citadas definiciones comunitarias de inversión inicial y de base uniforme y a los límites máximos mencionados, sino que deben cumplir también otras condiciones. En este caso, las ayudas deben estar sujetas a determinadas condiciones: aportación mínima del beneficiario del 25% de

la inversión (punto 4.2), presentación de la solicitud de ayuda antes del inicio de la ejecución de los proyectos inversión (punto 4.2), mantenimiento de la inversión durante un período mínimo de cinco años (punto 4.10) y respecto de los límites máximos de ayuda respectivos en caso de acumulación (puntos 4.18 a 4.21).

(90) En este caso concreto, la Comisión observa que las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal del 45% no se limitan (durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1997, el 31 de diciembre de 1999) al 25% del ENS en el caso de las grandes empresas ni al 30% del ENS en el caso de las PYME. Por lo que respecta al período a partir del 1 de enero de 2000, tampoco se limitan al 20% del ENS en el caso de las grandes empresas ni al 30% en el caso de las PYME. Además, la Comisión constata que los gastos seleccionables pueden no ajustarse completamente a los de la base imponible modelo mencionada en la medida, por una parte cuando no se excluyen las inversiones de sustitución y, por otra parte, cuando otros gastos sean seleccionables. Dadas las circunstancias, la Comisión considera que un crédito fiscal que asciende al 45% de las inversiones, al no respetar las normas comunitarias regionales, no puede considerarse compatible con el mercado común en virtud de la excepción regional de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado.

(91) En cuanto a las ayudas en favor de los gastos de inversión que no se ajustan a la definición comunitaria, no podrían considerarse como ayudas a la inversión. En efecto, de acuerdo con el anexo I de las citadas Directrices 98/C 74/06, cualquier ayuda fiscal puede entrar en la categoría de ayuda a la inversión si su importe alcanza un límite expresado en porcentaje de los gastos de inversión conforme a las normas comunitarias. Sin embargo, en el caso que nos ocupa, el importe de las ayudas alcanza un porcentaje de gastos de inversión que no se ajusta a las normas comunitarias. Esta es la razón por la que, según dichas normas, estas ayudas no pueden considerarse ayudas a la inversión. En cambio, estas ayudas pueden financiar gastos de carácter periódico y necesario tales como los gastos relacionados con inversiones de sustitución. Este tipo de gastos corrientes o periódicos es el tipo de gastos que debe soportar una empresa en el marco de su gestión corriente o de sus actividades normales. Las ayudas a este tipo de inversión forman parte, por lo tanto, de la categoría de ayudas de funcionamiento a las que se aplican normas específicas.

(92) A este respecto, la Comisión recuerda que, de acuerdo con la Comunicación de 1988 y las Directrices 98/C 74/06 antes citadas, las ayudas regionales que tienen carácter de ayudas de funcionamiento están, en principio, prohibidas. Con carácter excepcional, sin embargo, pueden concederse bien en regiones acogidas a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 en condiciones específicas establecidas en el punto 6 de la Comunicación mencionada y en los puntos 4.15 a 4.17 de Dichas directrices regionales, bien en las regiones ultraperiféricas o de baja densidad de población, cuando tienen por objeto compensar el coste excesivo del transporte. Ahora bien, la NUTS III de Guipúzcoa no puede acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado y, por otra parte, la concesión de las mencionadas ayudas de funcionamiento no está supeditada a dichas condiciones. Además la NUTS III de Guipúzcoa no tiene carácter de región ultraperiférica ni de región de baja densidad de población. Por ello están prohibidos los elementos de ayuda de funcionamiento contenidos en el crédito fiscal del 45%, especialmente porque no se conceden en una región acogida a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87, ni en una región ultraperiférica, ni en una región con baja densidad de población. En el caso que nos ocupa, estas ayudas son por lo tanto incompatibles.

(93) En consecuencia, la Comisión considera que el régimen de ayudas fiscales en cuestión no puede considerarse compatible con el mercado común en virtud de las excepciones contempladas en las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, toda vez que no se ajusta a las citadas normas sobre ayudas estatales de finalidad regional.

(94) Por lo que se refiere a las inversiones realizadas por PYME fuera de Guipúzcoa, la Comisión recuerda que, en estos casos, las ayudas correspondientes no pueden considerarse como ayudas de finalidad regional. Por consiguiente, la excepción regional de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado no puede aplicarse a dichas ayudas. Así ocurre cuando estas inversiones proceden de empresas grandes. En cambio, de acuerdo con las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales a las PYME, cuando el beneficiario es una PYME, puede aplicarse la otra excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado destinada a fomentar determinadas actividades. A este respecto, conviene recordar que, además de establecer las condiciones de ajustarse a la definición de inversión inicial y a los gastos admisibles de la base uniforme, las Directrices disponen que la excepción será aplicable a las ayudas a la inversión material siempre y cuando no rebasen las intensidades del 15% para las pequeñas empresas y el 7,5% en el caso de las medianas empresas. Ahora bien, la Comisión observa que las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal del 45%; no se limitan al 15%, del equivalente bruto de subvención (EBS) en el caso de las pequeñas empresas y al 7,5% del EBS era el caso de las medianas empresas. Además, la Comisión constata que las inversiones subvencionables no se ajustan totalmente a la definición de inversión inicial contemplada en el punto 1 de las Directrices (96/C 213/04) mencionadas, ni los

costes seleccionables se ajustan a los de la base uniforme establecida en el mismo punto, puesto que no se excluyen las inversiones de sustitución ni los gastos distintos de los de la base uniforme. Por lo tanto, la Comisión considera que estas ayudas fiscales no pueden considerarse compatibles con el mercado común en virtud de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en favor del desarrollo de determinadas actividades.

(95) Por otra parte, conviene recordar que las mencionadas Directrices regionales 98/C 74/06 excluyen de su ámbito de aplicación los sectores de la producción, transformación y comercialización de los productos agrícolas y de la pesca del anexo I del Tratado y de la industria del carbón. Respecto a los sectores del transporte, siderurgia, construcción naval, fibras sintéticas e industria del automóvil, se aplican normas especiales que se suman a las enunciadas en las citadas Directrices. Además, se aplican normas específicas a las inversiones contempladas por las Directrices comunitarias multisectoriales 98/C 107/05. En consecuencia, deben tenerse en cuenta dichas normas al examinar la compatibilidad de las ayudas en cuestión cuando la empresa beneficiaria pertenece a estos sectores o cuando la inversión entra en el ámbito de las Directrices multisectoriales.

(96) Además de la aplicación de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, relativa al desarrollo de determinadas actividades en los casos anteriores, conviene examinar la posible aplicación de esta excepción en relación con otros fines. A este respecto, la Comisión observa que el crédito fiscal del 45% no tiene por objeto el desarrollo de una actividad económica a efectos de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, 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. En estas circunstancias, dichas ayudas fiscales no pueden acogerse a la excepción relativa al desarrollo de determinadas actividades contemplada en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado al amparo de los mencionados objetivos.

(97) Además el crédito fiscal del 45% en cuestión, que no está sujeto a ninguna restricción sectorial, puede concederse sin ninguna limitación a empresas de los sectores sensibles sujetos 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, la construcción naval, las fibras sintéticas y la industria del automóvil. La Comisión considera, pues, que las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal del 45% podrían no respetar dichas normas sectoriales. En este caso, el crédito fiscal del 45% no cumple la condición de no potenciar nuevas capacidades de producción con el fin de no agravar el problema de exceso de capacidad que afecta tradicionalmente a estos sectores. Por consiguiente, en caso de que el beneficiario pertenezca a los sectores mencionados, la Comisión considera que, al no estar sometidas a las mencionadas normas sectoriales, estas ayudas son incompatibles en virtud de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado relativa al fomento de determinadas actividades.

(98) Por lo que se refiere al período posterior al 1 de septiembre de 1998, la Comisión considera además, que no puede descartarse que la inversión objeto de la ayuda esté contemplada en las Directrices multisectoriales (98/C 107/05). En efecto, todos los proyectos de inversión de valor superior a 50 millones de euros (15 millones de euros en el caso del sector textil o de la confección), con una intensidad que exceda del 50% del límite máximo regional y una ayuda por puesto de trabajo superior a 40.000 euros (30.000 euros por puesto de trabajo en el caso del sector textil o de la confección), así como los proyectos de inversión para los cuales la ayuda total supera los 50 millones de euros, están sujetos a las condiciones establecidas en dichas Directrices. En este caso, cada proyecto de inversión debe ser notificado previamente, de acuerdo con el apartado 3 del artículo 88 del Tratado, para que, la Comisión pueda determinar la intensidad máxima de la ayuda compatible con el mercado común. Ahora bien, las ayudas fiscales en cuestión no están supeditadas ni a la notificación en el caso de los denominados grandes proyectos, ni a una posible reducción de la intensidad de ayuda derivada de la valoración de la Comisión. Por consiguiente, la Comisión considera que las ayudas fiscales en cuestión son incompatibles con el mercado común en virtud de la excepción contemplada en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, toda vez que la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado no es aplicable en Guipúzcoa.

(99) Considerando que la concesión de las ayudas fiscales en cuestión no tiene en cuenta la situación económica y financiera de las empresas beneficiarias, la Comisión estima que no puede descartarse que el beneficiario sea una empresa en crisis a efectos de las Directrices 1999/C 288/02, aunque, según afirman las autoridades españolas, sea poco probable que el crédito fiscal, tal como ha sido diseñado, se aplique a empresas en crisis. A este respecto, la Comisión observa que la concesión de las ayudas fiscales en cuestión no está sujeta a las condiciones establecidas en dichas Directrices comunitarias. Ahora bien, según el punto 20 de las Directrices 1999/C 288/02 citadas: «A juicio de la Comisión, las ayudas de salvamento y de reestructuración pueden contribuir

al desarrollo de actividades económicas sin afectar negativamente al comercio en contra del interés de la Comunidad, siempre y cuando se cumplan los requisitos que figuran en las presentes Directrices. Si no se cumplen estas condiciones, estas ayudas son pues incompatibles con el mercado común cuando se destinan a empresas en crisis». Por lo tanto, la Comisión considera que las ayudas fiscales en cuestión en favor de las empresas en crisis no son compatibles con el mercado común de conformidad con la excepción de la letra c) del apartado 7 del artículo 87 del Tratado en favor del desarrollo de determinadas actividades.

### **Aplicación de otras excepciones**

(100) Las ayudas examinadas, que no pueden acogerse a las excepciones previstas en las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, tampoco pueden acogerse a otras excepciones contempladas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado, ya que estas ayudas no pueden considerarse ayudas de carácter social, previstas en la letra a) del apartado 2 del artículo 87, y no están destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional, de conformidad con lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del mismo artículo. Además, 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. Por último, no están destinadas a promover la cultura ni la conservación del patrimonio según lo dispuesto en la letra d) del apartado 3 del artículo 87.

### **Resumen**

(101) La Comisión considera que estas ayudas estatales en forma de crédito fiscal del 45% no pueden ampararse en la excepción prevista en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, puesto que Guipúzcoa no puede acogerse a dicha excepción, ni a la excepción prevista en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado relativa a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo [...] de determinadas regiones económicas [...]» habida cuenta de que no cumplen las normas comunitarias relativas a las ayudas de finalidad regional. Estas ayudas tampoco pueden acogerse a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 relativa a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades [...]» ya que, por una parte, no se ajustan a las disposiciones comunitarias aplicables en este aspecto a las PYME y que, por otra parte, por lo que se refiere a las grandes empresas, el régimen no cubre determinadas actividades. Tampoco pueden ampararse en otras excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado ya que estas ayudas no pueden considerarse ayudas de carácter social, previstas 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, de conformidad con lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del mismo artículo. Además, 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. Por lo demás, no pueden acogerse a la excepción prevista en la letra d) del apartado 3 del artículo 87 por cuanto no están destinadas a promover la cultura ni la conservación del patrimonio. Por consiguiente, dichas ayudas son incompatibles con el mercado común.

(102) Puesto que la deducción fiscal no aplicada por insuficiencia de cuota a pagar puede aplicarse en los años siguientes a la adopción de la decisión de concesión, cabe suponer que una parte de las ayudas fiscales aún puede estar pendiente de pago. Sin embargo, estas ayudas son ilegales e incompatibles. Por ello las autoridades españolas deben suprimir el pago del posible saldo del crédito fiscal del 45% de que aún dispongan algunos beneficiarios.

(103) Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya abonadas, cabe recordar que según los argumentos anteriormente expuestos, los beneficiarios no pueden prevalerse de los principios generales del Derecho comunitario como la confianza legítima o la seguridad jurídica. Por consiguiente, nada se opone a la aplicación del apartado 1 del artículo 14 del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999, en virtud del 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». Por ello, 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 de no haberse concedido ilegalmente las ayudas. La recuperación de las ayudas deberá efectuarse de conformidad con los procedimientos previstos y las disposiciones establecidas por la legislación española, e incluir la totalidad de los intereses devengados calculados desde 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 neto de subvención de las ayudas regionales en España.

(104) Estas ayudas no pueden acogerse a dicha excepción, ni tampoco a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado relativa a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de [...] determinadas regiones económicas» debido a que no respetan las normas comunitarias relativas a las ayudas de finalidad regional. Estas ayudas tampoco pueden beneficiarse de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 relativa a «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades [...]» ya que, por una parte, no se ajustan a las disposiciones comunitarias aplicables en este caso a las PYME y que, por otra parte, por lo que se refiere a las grandes empresas, el régimen no cubre determinadas actividades. Tampoco pueden ampararse en otras excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado ya que estas ayudas no pueden considerarse ayudas de carácter social, previstas en la letra a) del apartado 2 del artículo 87; ni están destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional, de conformidad con lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del mismo artículo. Además, 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. Por lo demás, no pueden acogerse a la excepción prevista en la letra d) del apartado 3 del artículo 87 por cuanto no están destinadas a promover la cultura ni la conservación del patrimonio. Por consiguiente, dichas ayudas son incompatibles con el mercado común.

(105) Puesto que la deducción fiscal no aplicada por insuficiencia de cuota a pagar puede aplicarse en los años siguientes a la adopción de la decisión de concesión, cabe suponer que una parte de las ayudas fiscales aún puede estar pendiente de pago. Sin embargo, estas ayudas son ilegales e incompatibles. Por ello las autoridades españolas deben suprimir el pago del posible saldo del crédito fiscal del 45% de que aún dispongan algunos beneficiarios.

(106) Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya abonadas, cabe recordar que según los argumentos anteriormente expuestos, los beneficiarios no pueden prevalerse de los principios generales del Derecho comunitario como la confianza legítima o la seguridad jurídica. Por consiguiente, nada se opone a la aplicación del apartado 1 del artículo 14 del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999, en virtud del 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». Por ello, 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 de no haberse concedido ilegalmente las ayudas. La recuperación de las ayudas deberá efectuarse de conformidad con los procedimientos previstos y las disposiciones establecidas por la legislación española, e incluir la totalidad de los intereses devengados calculados desde 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 neto de subvención de las ayudas regionales en España.

(107) 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

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

- España ejecutó ilegalmente, en Guipúzcoa, un crédito fiscal del 45% de las inversiones infringiendo lo dispuesto en el apartado 3 al artículo 88 del Tratado,
- el crédito fiscal del 45% de las inversiones es incompatible con el mercado común,
- las autoridades españolas deberán suprimir el pago del posible saldo del crédito fiscal de que aún dispongan 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 que se encontrarían las empresas beneficiarias de no haberse concedido ilegalmente la ayuda.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

### Artículo 1.º

La ayuda estatal en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones, ilegalmente puesta a ejecución por España en el territorio Histórico de Guipúzcoa, en infracción del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, por medio de la disposición adicional décima de la Norma Foral n.º 7/1997, de 22 de diciembre de 1997, es incompatible con el mercado común.

#### **Artículo 2.º**

España suprimirá el régimen de ayudas contemplados 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.