

Una sentencia inoportuna y desafortunada...

El inicio de 2005 nos ha traído una mala noticia a los que nos dedicamos al oficio tributario en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, porque siempre es una mala noticia que un Tribunal de Justicia se equivoque en sus resoluciones, y lo es mucho peor cuando lo hace el Tribunal Supremo, máximo órgano jurisdiccional en nuestro ordenamiento, porque, salvo determinados remedios excepcionales, no se establecen mecanismos de recurso que puedan hacer variar la resolución adoptada.

Y digo que una sentencia equivocada es una mala noticia porque viene a suponer la negación máxima de la justicia, ya que precisamente la justicia se garantiza a través de las correspondientes resoluciones fundadas de los órganos jurisdiccionales, resolviendo las controversias que puedan plantearse entre las partes, y cuando una resolución judicial se basa en una equivocación o en una incorrecta apreciación o interpretación de la realidad fáctica o jurídica nos encontramos ante el resultado contrario al pretendido por el ordenamiento jurídico.

Pero además, si la sentencia hace referencia al ejercicio de competencias reconocidas por el ordenamiento a una determinada institución, y su contenido viene a reducir injusta y desproporcionadamente el ámbito competencial de la misma, la noticia es mucho peor porque esa incorrecta resolución judicial viene a alterar el equilibrio de la distribución territorial del poder en que se basa nuestra convivencia.

Cuando la Constitución, el Estatuto de Autonomía para el País Vasco y el Concierto Económico diseñan unos criterios de reparto de competencias y atribuyen a cada una de las Instituciones correspondientes los ámbitos que les son propios, están arbitrando las reglas básicas que disciplinan la actuación de todos ellos, y ese diseño es inmune a la actuación de las demás instituciones del Estado, incluidos los órganos de la Administración de Justicia, cuyas resoluciones no pueden suponer la alteración de los marcos competenciales establecidos en el conjunto de normas que integran el denominado bloque de constitucionalidad.

Y precisamente la sentencia que hoy tenemos que comentar ha supuesto una equivocación, tanto por estar basada en premisas erróneas y en una incorrecta aplicación de los preceptos jurídicos que invoca, como por alterar el ámbito de competencia de las Instituciones forales de los Territorios Históricos vascos, reduciéndolo injustificadamente. Por ello, concluimos que nos encontramos ante uno de los más llamativos errores judiciales producidos desde la aprobación de la Constitución y el Estatuto de Gernika.

A estas alturas de la exposición, creo que habrá quedado suficientemente claro que nos estamos refiriendo a la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, por la que se estima el recurso de casación interpuesto por la Federación de Empresarios de La Rioja contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 30 de septiembre de 1999, en relación con las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades de los tres territorios forales vascos.

La citada sentencia procede a anular determinados preceptos de la normativa foral de Impuesto sobre Sociedades, en su redacción original, en muchos aspectos, por tanto, hoy no vigente, al considerar que se ha omitido la necesaria notificación a la Comisión Europea establecida en el artículo 93 (actual artículo 88) del Tratado para medidas que indiciariamente pueden constituir "Ayudas de Estado".

Los preceptos anulados son los siguientes:

- Art. 11: Normas de deducibilidad fiscal de las amortizaciones.
- Art. 14.2.a): Deducibilidad de los donativos a sociedades de promoción de empresas.
- Art. 15.11: Corrección de la depreciación monetaria en las transmisiones de bienes.
- Art. 26: Reducciones de la base imponible para empresas de nueva creación (mini-vacaciones fiscales de 1996, ya anuladas con anterioridad, además de derogadas en 2000 por parte de las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos).
- Art. 29.1.a): Tipo de gravamen general del 32,5%.
- Art. 37: Dedución por inversiones en activos fijos materiales nuevos.

- Art. 39: Deducción por dotación de la reserva para inversiones productivas.
- Art. 40: Deducción por inversión en valores de renta variable.
- Art. 45.2.1º: Libertad de amortización para supuestos de convenios colectivos en los que se acuerden condiciones de reparto del empleo.
- Art. 49: Concepto de pequeña y mediana empresa.
- Arts. 53 y 54: Régimen especial de los centros de dirección, coordinación y financieros (ya derogados en 2000 por parte de las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos).
- Art. 60: Régimen especial de las sociedades de promoción de empresas.

Como hemos dicho, esta anulación no es total, ya que el alcance de la resolución solamente produce efectos anulatorios respecto de aquellos apartados o preceptos anulados que no hayan sido objeto de nueva regulación desde 1996, con lo que determinados apartados de los mencionados preceptos no han sido anulados, porque la redacción actualmente vigente había sido redactada por Normas Forales posteriores, que no han sido objeto de recurso.

No obstante, determinados preceptos sí van a resultar anulados, cuando, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, la sentencia del Tribunal Supremo mencionada surta efectos generales, esto es, con la publicación de su fallo en el mismo diario oficial en el que se publicó la norma anulada, salvo que en los procedimientos de recurso que eventualmente puedan iniciar las instituciones forales se solicite y conceda la suspensión de efectos de la sentencia, en cuyo caso habrá que esperar a la resolución de los mencionados procedimientos judiciales para que tal sentencia tenga efectos.

Solamente con el análisis de los diferentes preceptos que hemos mencionado, podemos darnos cuenta de la trascendencia cualitativa que tiene el fallo jurisprudencial, pero lo que más sorprende es la utilización de un argumento de Derecho comunitario, mal utilizado por lo demás, como razonaremos enseguida, pero que sirve al Tribunal Supremo para limitar de una manera destacada la capacidad que las Instituciones forales detentan para definir una de las figuras impositivas más importantes del Sistema Tributario de nuestro Territorio Histórico, el Impuesto sobre Sociedades, y con ello, alterar el equilibrio competencial establecido en la Constitución, el Estatuto de Autonomía para el País Vasco y el vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Y decimos esto porque el Tribunal Supremo ha estimado que las medidas anuladas presentan indicios de constituir “Ayudas de Estado” a los efectos del Tratado de la Comunidad Europea por el mero hecho de tener una regulación diferente, más beneficiosa para los contribuyentes, que la vigente en territorio de régimen común, realizando además un análisis segmentario precepto a precepto, sin atender, como había sido la norma hasta la fecha, a la globalidad del Impuesto o, incluso, del propio Sistema Tributario.

Pero además, el Tribunal Supremo, ha estimado que esas medidas tributarias, incorporan una “ventaja” constitutiva de una ayuda de Estado, basándose en una comparación de cada medida con la regulación vigente en territorio de régimen común, apelando a un principio de selectividad regional o territorial, nunca utilizado hasta ahora por las Instituciones europeas en ninguna de sus decisiones administrativas o jurisdiccionales relativas a normas integrantes de los Sistemas Tributarios del Estado o de los Territorios Históricos vascos o de Navarra.

El propio Tribunal Supremo expresamente reconoce que utiliza un criterio de selectividad regional para enjuiciar los preceptos discutidos de las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades, cuando establece que desde luego, [para constituir ayudas de Estado] han (sic) de tratarse de medidas de carácter selectivo que sean concedidas como tratamiento singular respecto a una norma general, incluyendo según la doctrina del TJCE no sólo las ayudas a empresa determinada o sectores de producción específicos sino también las destinadas a empresas establecidas en una región determinada.

O cuando continúa diciendo que es suficiente que las empresas beneficiarias sean identificables por reunir determinados requisitos, como es el establecimiento o desarrollo de la actividad en un ámbito territorial concreto.

O expresamente cuando habla de la existencia de medidas fiscales cuyo ámbito de aplicación está limitado a una zona determinada del territorio del Estado junto al régimen general aplicable al resto del territorio (territorio común), como consecuencia de las normas de atribución de competencias en materia fiscal.

En consecuencia, la ratio decidendi o fundamento de la anulación en el presente procedimiento ha sido la de considerar que determinadas medidas fiscales vascas, conceptuadas como ventaja por parte del Tribunal Supremo, con un criterio muy poco claro y no explicitado, se toman como ayudas de Estado en base a su carácter selectivo de base regional o territorial, y dado que se constata que tales medidas no han sido notificadas por parte de las autoridades correspondientes a la Comisión Europea, tal y como dispone el artículo 88 del Tratado de la Comunidad Europea, se entiende que deben anularse como consecuencia de la citada omisión.

Pero además, tampoco se constata fehacientemente por parte del Tribunal Supremo que nos encontremos ante ayudas de Estado, sino ante medidas que presentan indicios o de las que se sospecha que pueden constituir ayudas de Estado, extremo éste que no se da por probado.

Con ello, y como primera crítica al pronunciamiento judicial, se está evidenciando una contradicción en el propio fallo, ya que solo existe obligación de notificar a la Comisión Europea aquellas medidas que constituyan ayudas, y por tanto, no hay que comunicar las medidas que no lo sean, y es evidente que a unas medidas de las que solo se tienen indicios de que constituyan ayudas, no se puede decir que les resulte de aplicación la obligación de notificación, a efectos de su anulación por parte de un órgano jurisdiccional nacional, en tanto que juez comunitario de Derecho común, que solamente puede anular medidas que indubitadamente constituyan ayuda de Estado, y el propio Tribunal está reconociendo que no estamos ante medidas que se haya probado sin lugar a dudas que son ayudas de Estado.

Es más, el ordenamiento comunitario arbitra mecanismos para despejar las dudas que un juez nacional tenga a la hora de aplicar el Derecho comunitario, a través de las correspondientes cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea o mediante consultas a la Dirección General de la Competencia de la Comisión Europea (en materia específica de ayudas de Estado).

Así, los órganos jurisdiccionales nacionales se encuentran en dos supuestos posibles en relación con medidas fiscales que, pudiendo ser constitutivas de ayudas de Estado, no hayan sido notificadas a la Comisión Europea:

1º) Que no tengan dudas de que se trata de ayudas de Estado, habiendo probado tal extremo, en cuyo caso están obligados a anularlas, siempre que no pueda tratarse de ayudas exoneradas de la obligación de comunicación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88 del Tratado (ayudas de minimis, ayudas a las pequeñas y medianas empresas ajustadas a la Comunicación de la Comisión específica para este tipo de medidas, etc.).

2º) Que tengan dudas o se encuentren ante medidas que presenten indicios de poder constituir ayudas de Estado, en cuyo caso, deben proceder a elevar la consulta correspondiente a las autoridades comunitarias (a la Comisión o al Tribunal, según los casos), antes de proceder a adoptar una decisión al respecto.

Por de pronto, podemos afirmar que el Tribunal Supremo ha utilizado la primera vía para unas medidas que cataloga el propio Tribunal dentro del segundo grupo, cuando solo tiene indicios, anula, y lo hace omitiendo el obligado trámite de consulta a las autoridades competentes de la Unión Europea, y además, lo hace incumpliendo diferentes preceptos del propio ordenamiento comunitario.

El Tribunal Supremo ha elegido una vía para anular unos artículos de las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades que pasa por la aplicación directa de determinados preceptos del Derecho comunitario, pero lo hace omitiendo trámites esenciales establecidos en el propio Derecho de la Unión Europea y además, con una errónea aplicación del mismo al caso concreto.

Y decimos lo anterior no solamente porque el Tribunal Supremo ha aplicado una sanción, la anulación de una norma interna, solamente autorizada para los supuestos en los que no quepa duda alguna de que nos encontramos ante una ayuda de Estado, cuando solamente tiene indicios de que se encuentre ante una tal ayuda, y porque haya omitido un trámite previsto de consulta en los supuestos en que albergue dudas, sino también porque la omisión de esa consulta supone, en sí misma, una vulneración directa del propio Tratado de la Comunidad Europea, cuyo artículo 234.3 establece expresamente la obligación de elevar cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea cuando se deba interpretar o aplicar una norma del Tratado (el artículo 88 del mismo) o un concepto comunitario (como el de ayuda de Estado) cuando las resoluciones del órgano jurisdiccional nacional ante el que se encuentre pendiente el asunto no sean susceptibles de ulterior recurso, lo que en el caso del Estado español acontece para los asuntos pendientes ante el

Tribunal Supremo y ante el Tribunal Constitucional.

Esta violación del Tratado, que implica un defecto de forma en el procedimiento seguido por el Tribunal Supremo en el presente procedimiento, ha causado indefensión a las representaciones de las Instituciones forales en la medida en que no les ha permitido cuestionar ante los órganos competentes de la Unión Europea la aplicabilidad del concepto de ayuda de Estado a las medidas controvertidas, ni les ha permitido ejercitar adecuadamente sus derechos de defensa.

Además, también se ha omitido la aplicación de lo dispuesto en el Reglamento número 659/1999, en el que se contienen las disposiciones aplicables en el procedimiento comunitario en relación con las ayudas de Estado, y que también obliga a las autoridades de los Estados miembros a consultar al Tribunal de Justicia de la Unión Europea o a la Comisión Europea los supuestos en los que se encuentren ante ayudas de Estado o medidas que puedan indiciariamente constituir las, por utilizar la terminología que emplea el propio Tribunal Supremo en su resolución.

Tales vicios de forma y violaciones del Derecho europeo autorizan a las partes personadas en el procedimiento judicial a ejercitar los escasos remedios impugnatorios que nuestro ordenamiento arbitra frente a resoluciones del Tribunal Supremo, como son el incidente de nulidad de actuaciones regulado en el artículo 241 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (a interponer ante el propio Tribunal Supremo) o el recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional por violación del derecho fundamental regulado en el artículo 24 de la Constitución, con la posible consecuencia de que alguno de ambos residencie ante el órgano competente, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, una cuestión prejudicial para que aclare si las medidas enjuiciadas pueden encuadrarse en el concepto de ayuda de Estado o no.

Y es que sobre este asunto también entendemos que el Tribunal Supremo ha realizado una interpretación errónea del Derecho comunitario, al basar la argumentación de que las medidas controvertidas constituyen ayudas de Estado en que son medidas regionales que se aplican a una parte del Estado y difieren del sistema general, y además entendemos que esta interpretación es errónea por un doble orden de consideraciones: primero, porque el criterio de selectividad regional no es aplicable en materia de medidas fiscales dictadas por los Territorios Históricos vascos en la medida en que así resulta de las Decisiones de la Comisión Europea sobre otros incentivos fiscales vascos y de las resoluciones del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal de Primera Instancia de la Unión Europea en esos procedimientos; y segundo, porque desde el punto de vista interno el sistema tributario de cada Territorio Histórico no es un sistema regional y particular frente a un pretendido sistema general vigente en el resto del Estado.

Los dos condicionantes mencionados hacen que la conclusión a la que llega el Tribunal Supremo se base en premisas equivocadas, con lo que, si la premisa no es consistente, obviamente el resultado alcanzado no puede ser correcto.

La Comisión Europea ha tenido múltiples ocasiones para analizar las medidas tributarias de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, lo que ha realizado con una apreciable frecuencia y atención, puesto que ha llegado a declarar como ayudas de Estado incompatibles con el mercado común diversos preceptos del sistema tributario de los Territorios Históricos como la exención temporal para empresas de nueva creación en el Impuesto sobre Sociedades (vacaciones fiscales de 1993), la reducción de la base imponible para empresas de nueva creación (mini-vacaciones fiscales de 1996), el crédito fiscal del 45% del importe de las inversiones en grandes proyectos de inversión, el régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades de los centros de dirección, de coordinación y financieros y la deducción por actividades de exportación (también declarada ayuda de Estado en relación con la normativa vigente en territorio de régimen común).

En todas esas ocasiones, si la Comisión Europea hubiera detectado la más mínima necesidad de acudir al criterio de selectividad regional para declarar tales medidas fiscales como ayudas de Estado, así lo habría hecho, pero no ha sido el caso, como no puede ser de otra manera.

Hay que tener presente que para que una medida fiscal tenga la consideración de ayuda de Estado debe ser selectiva, en el sentido de beneficiar a determinadas empresas o producciones, además de cumplir otra serie de requisitos como afectar al comercio intracomunitario y otros.

La selectividad es un elemento nuclear del concepto de ayuda de Estado en la medida en que las normas generales, que se aplican sin condiciones excluyentes en todo el sistema tributario, nunca pueden constituir ayudas en el sentido del artículo 87 del Tratado, y por lo tanto, es necesario precisar el requisito de selectividad que hace que la medida afecte a unas concretas empresas o producciones en perjuicio de otras.

Por lo tanto, decidir si estamos ante una medida general o ante una medida selectiva es la base de toda discusión en torno al concepto de ayuda de Estado, y como consecuencia de lo mismo, si una medida es general y no constituye ayuda, no está sometida al deber de notificación a la Comisión Europea establecido en el artículo 88 del Tratado. Otra cuestión es que, incluso siendo ayuda, podría ser compatible con el mercado común y estar admitida, sin necesidad de notificación, siempre que la medida se justifique por determinadas finalidades, como la coherencia del sistema fiscal, pero dejemos este aspecto del asunto, ya que debemos centrarnos en la mayor, en el concepto de ayuda de las normas fiscales vascas.

La sentencia del Tribunal Supremo, haciendo suyos los argumentos que utilizara en su momento el Abogado General Sr. Antonio Saggio, en sus conclusiones presentadas el 1 de julio de 1999 en los asuntos acumulados C-400/97, C-401/97 y C-402/97, en la petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en el asunto entre la Administración del Estado contra Juntas Generales de Guipúzcoa y otros, entiende que cualquier medida fiscal establecida por los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco que suponga una ventaja en relación con la regulación vigente en territorio común es ayuda de Estado en cuanto que su carácter selectivo viene determinado porque se aplica solamente en una región del Estado, frente a un pretendido sistema general aplicable en el resto del mismo.

Y además, el Tribunal Supremo eleva estas conclusiones del Abogado General Sr. Saggio a la categoría de doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, lo cual es un primer error de concepto en la medida en que solamente constituye doctrina del Tribunal el contenido de sus sentencias, y no así las conclusiones de los Abogados Generales. Con lo cual, el Tribunal Supremo está considerando doctrina del Tribunal de Justicia algo que no lo es.

Y además, hemos de suponer que ni la Comisión Europea ni el Tribunal de Justicia comparten los criterios acuñados en su día por el mencionado Abogado General en la medida en que, conociéndolos, no los han utilizado ni una sola vez en los distintos pronunciamientos sobre ayudas de Estado en referencia a normativa fiscal foral de los Territorios Históricos del País Vasco, sino que han acudido a criterios de selectividad materiales, esto es, referidos a las propias condiciones de aplicación de las distintas medidas.

Es más, los propios pronunciamientos de la Comisión (en los procedimientos anteriormente mencionados) y del Tribunal de Justicia (en las sentencias de 11 de noviembre de 2004 que resolvían los recursos de casación frente a las sentencias del Tribunal de Primera Instancia de la Unión Europea de 6 de marzo de 2002 en los asuntos Demesa y Ramondín), al enfatizar que sus pronunciamientos no suponen que se ponga en cuestión el régimen de Concierto Económico y las competencias que el mismo reconoce a los Territorios Históricos vascos en materia de imposición directa, están directamente reconociendo que no procede aplicar un criterio de selectividad regional per se, salvo que pudiera derivarse el mismo de las propias condiciones de aplicación de una medida concreta.

Esto es así ya que, si fuera aplicable el condicionante establecido en la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, todo precepto de las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades supondría una ayuda de Estado y se debería concluir que el régimen de Concierto Económico en esta materia, al conceder esa capacidad normativa en materia del Impuesto sobre Sociedades a los territorios forales, sería contrario a las normas del Tratado, cuando precisamente las autoridades comunitarias siempre han mantenido lo contrario en sus pronunciamientos decisorios.

Pero además, hay que tener presente que la conclusión a la que llega el Tribunal Supremo se basa en una premisa falaz, ya que considera que las Normas Forales solamente se aplican a las empresas establecidas en una determinada región y que el sistema general es el vigente en territorio de régimen común, lo cual es completamente erróneo, en la medida en que los puntos de conexión que establecen el alcance de las competencias normativas de las instituciones forales y de las propias instituciones centrales del Estado no tienen una base territorial, sino que atienden a otra serie de condicionantes.

La Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades no se aplica exclusivamente en el ámbito territorial del Territorio Histórico de Bizkaia, ni tan siquiera exclusivamente dentro del País Vasco, sino que resulta aplicable en todo el territorio del Estado, lo mismo tributa al 32,5% de tipo de gravamen una empresa radicada en Bilbao que otra que tenga su actividad en Murcia, con tal de que cumpla las condiciones de domicilio fiscal y volumen de operaciones establecidas en el Concierto Económico.

Lo mismo debe decirse en relación a las normativas del Territorio Histórico de Álava, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, de la Comunidad Foral de Navarra y, cómo no, también de la Administración del Estado, que tampoco es una normativa que se aplique con carácter general en todo el Estado, sino solamente en relación con los contribuyentes a los que resulta de aplicación su normativa en aplicación de los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico y en el Convenio Económico.

Es decir, la conclusión a la que hay que llegar es que en el Estado español coexisten cinco normativas tributarias generales, aplicables en todo el territorio del Estado, en función de puntos de conexión no basados en criterios territoriales estrictos, y que se basan en el reconocimiento constitucional de los derechos históricos de los territorios forales. Si una de ellas se considera selectiva por no afectar a todos los contribuyentes, en el Estado español no tendríamos más remedio que concluir que no existe una normativa general tributaria, porque ninguna de ellas se aplica a la totalidad de los contribuyentes. Todas ellas, incluida la legislación del Estado, tendrían los mismos inconvenientes de adecuación al Derecho comunitario si entendemos que todas son selectivas, y no hay ninguna razón para entender que la Norma Foral de Bizkaia lo sea y no lo sea la Ley del Estado, pues ninguna de ellas se aplica a todos los contribuyentes, y los criterios en los que se basa la aplicación de una u otra son los mismos en todos los casos.

Como, lógicamente, no puede admitirse, por reducción al absurdo, el hecho de que en el Estado español no exista una normativa tributaria de aplicación general, debe concluirse que las cinco normativas existentes tienen el carácter de generales, sin poder incluirse entre las medidas selectivas en razón de su ámbito de aplicación por mor de las normas del Concierto Económico.

Y por ello, se pone de manifiesto el error en el que incurre el Tribunal Supremo, con desconocimiento absoluto de la naturaleza y alcance de la cláusula de reconocimiento y amparo de los derechos históricos de los territorios forales contenida en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía para el País Vasco, y en consecuencia, con alteración injustificada del esquema de reparto competencial diseñado en las normas que integran el denominado bloque de constitucionalidad.

El criterio de selectividad regional no puede aplicarse con carácter apriorístico a las normas que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos, y en su caso, habrá que analizar los demás elementos de selectividad que puedan darse en los distintos preceptos, como han hecho las autoridades comunitarias en relación con otras medidas fiscales, de los Territorios Históricos o de la Administración del Estado, como pueden ser las vacaciones fiscales o la deducción a la exportación, en las que, con independencia de que se compartan o no los criterios empleados, se ha acudido a otros criterios de diferenciación entre los beneficiarios de las medidas y los que no podían aplicarlas.

Pero, además, ni tan siquiera debe llegarse a tan profundo nivel de análisis, porque de una mera lectura de la sentencia, tenemos que llegar a la conclusión de que el Tribunal Supremo está equivocando los criterios que permiten calificar a una medida como ayuda de Estado, ya que concluye que la deducción por actividades de exportación regulada en el artículo 43 de las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades no constituye ayuda de Estado por ser similar a la existente en territorio de régimen común.

Y sorprende verdaderamente que se llegue a esta conclusión en la medida en que la Comisión Europea, en Decisión de 31 de octubre de 2000, y el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en sentencia de fecha 15 de julio de 2004 (asunto C-501/00), han concluido que la citada regulación constituye una ayuda de Estado y como tal la han declarado en los procedimientos correspondientes.

Es decir, algo debe estar haciendo mal el Tribunal Supremo en su argumentación cuando no concluye que una medida que ha sido declarada como ayuda de Estado por parte de los organismos comunitarios competentes para ello lo sea desde su óptica interna. Ello nos debe llevar a no poder estar seguros de que la argumentación mantenida por la sentencia lleve a buen puerto nuestro discurrir, ya que sus conclusiones, cuando dice que aplica el Derecho comunitario, son contrarias a las de los organismos encargados de ello.

En cualquier caso, y dejando de lado los diferentes problemas técnicos de forma y de fondo que aquejan a este deficiente pronunciamiento jurisdiccional, es claro que su contenido produce un efecto intolerable desde el punto de vista del reparto de competencias tributarias en el Estado español.

La Constitución y el Estatuto de Autonomía para el País Vasco han establecido las reglas funda-

mentales de reparto de competencias en materia tributaria, lo mismo que el Amejoramiento del Fuero lo ha completado en relación con la Comunidad Foral de Navarra.

Estas disposiciones reconocen y mantienen el sistema tradicional de conciertos económicos entre los cuatro territorios forales y el territorio común para disciplinar las relaciones tributarias y financieras, y su plasmación actual se encuentra en los vigentes Concierto Económico con el País Vasco y Convenio Económico con Navarra.

Y un elemento sustancial e inherente al sistema de conciertos es la atribución de capacidad normativa a los territorios forales para que diseñen la regulación propia de cada una de las figuras impositivas, destacando la autonomía reconocida en materia de imposición directa, y singularmente, en relación con el Impuesto sobre Sociedades.

Y éste precisamente es un valor superior de nuestra convivencia, el Tribunal Supremo no puede alterar unilateralmente el esquema competencial diseñado por las normas que integran el bloque de constitucionalidad, y precisamente la sentencia de 9 de diciembre de 2004 lo que hace es subvertir esa atribución de potestades normativas derivadas de la propia Constitución, vaciando de contenido la autonomía de las instituciones forales.

Sus efectos son imprevisibles: reduce el Estado español a un territorio en el que no existe una normativa tributaria general, con lo que se pueden producir cientos de supuestos de ayudas de Estado entre las diferentes normativas; altera el marco de competencias que la Constitución y los Estatutos de Autonomía reconocen a los territorios forales; puede implicar una reducción de la autonomía de las Comunidades Autónomas de régimen común en el marco diseñado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas; y, sobre todo, ensombrece la seguridad jurídica, produciendo un efecto pernicioso en la confianza empresarial en el ordenamiento jurídico con un resultado perverso para la actividad económica y para la localización de actividades y empresas.

La conclusión a la que se puede llegar una vez analizados todos los elementos concurrentes es que el Tribunal Supremo, guiado por una visión "política" de cómo debe articularse el Estado, ha tratado de encajar su decisión en los distintos argumentos jurídicos facilitados por los recurrentes.

Y es un error de consecuencias difícilmente aprehensibles en este momento que se fundamenta en que en el Estado español, no se ha asumido con naturalidad el esquema de descentralización política consagrado en la Constitución de 1978, que quizás alcanza su mayor exponente en el reconocimiento de la capacidad normativa fiscal a los territorios forales pero que también se manifiesta en la atribución de competencias exclusivas sobre diferentes materias a las Comunidades Autónomas, que siempre intenta ser limitada o corregida desde pronunciamientos judiciales no exentos de prejuicios. Y eso no le hace ningún favor ni a nuestra convivencia ni a la estabilidad del ordenamiento jurídico de que nos hemos dotado.

Iñaki Alonso Arce.