

Roj: STS 2408/2008
Id Cendoj: 28079130022008100272
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 5610/2006
Nº de Resolución:
Procedimiento: RECURSO CASACIÓN
Ponente: JUAN GONZALO MARTINEZ MICO
Tipo de Resolución: Sentencia

Voces:

- x REGÍMENES FINANCIEROS FORALES x
- x APARIENCIA DE BUEN DERECHO x
- x MEDIDAS CAUTELARES x
- x SUSPENSIÓN DE EFECTOS DEL ACTO RECURRIDO x
- x CUESTIÓN PREJUDICIAL SOBRE DERECHO COMUNITARIO x
- x CONCIERTO ECONÓMICO x

Resumen:

Normas forales tributarias. Fumus Bonis Iuris. Cuestiones prejudiciales.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a ocho de Mayo de dos mil ocho.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección segunda por los Magistrados anotados al margen, el presente recurso de casación num. **5610/2006**, que ante la misma pende de resolución, interpuesto por la DIPUTACION FORAL DE GUIPUZCOA y por la CONFEDERACION EMPRESARIAL VASCA ("CONFEBASK"), representadas por Procuradores y dirigidas por Letrados, contra el Auto dictado el 8 de mayo de 2006 por la Sala de esta Jurisdicción del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en la Pieza separada de Medidas Cautelares, formada por la Sección Primera de la Sala en el recurso contencioso-administrativo num. 186/2006, auto por el que se acordó la suspensión del artículo único y de la *Disposición Adicional Primera del Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal 3/2005, de 30 de diciembre*, por el que se modificó la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, y que fue confirmado en súplica por el auto de 14 de julio de 2006.

Ha comparecido en calidad de recurrida la Comunidad autónoma de Castilla y León, representada y defendida por Letrado de sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Comunidad autónoma de Castilla y León, en escrito de 22 de febrero de 2006, interpuso recurso contencioso-administrativo contra el *Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal 3/2005, de 30 de diciembre*, por el que se modificó la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades (publicado en el Boletín Oficial de Guipúzcoa de 30 de diciembre de 2005).

En el escrito de interposición del recurso solicitó, por medio de Otrosí, la suspensión de la vigencia de la norma impugnada.

SEGUNDO.- En la citada pieza separada de medidas cautelares, la Sala de esta Jurisdicción de Bilbao, Sección Primera, dictó el Auto de 8 de mayo de 2006 cuya parte dispositiva decía: "Acuerda suspender cautelarmente a instancia de la representación procesal de la Comunidad autónoma de Castilla y León el artículo único y la *Disposición Adicional Primera del Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal 3/2005, de 30 de diciembre*, de la Diputación Foral de Guipúzcoa, sin hacer especial imposición de costas".

TERCERO.- Contra el Auto de 8 de mayo de 2006 , la Confederación empresarial Vasca y la Diputación de Guipúzcoa formularon recurso de súplica en sendos escritos presentados ante la Sala de instancia el 12 y el 17 de mayo de 2006 .

La Sala de esta Jurisdicción de Bilbao, con fecha 14 de julio de 2006 , dictó Auto cuya parte dispositiva acuerda: "Desestimar los recursos de súplica interpuestos por la Diputación Foral de Guipúzcoa, así como por la Confederación Empresarial Vasca (CONFEBASK), en contra del Auto de 8 de mayo de este año, que acordaba la medida cautelar de suspensión del artículo único del Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal de la Diputación Foral de Guipúzcoa 3/2005, de 30 de diciembre, y confirmamos la suspensión de dicho precepto, sin hacer pronunciamiento en costas".

CUARTO.- Por escrito presentado el 26 de mayo de 2006 en la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Bilbao, la Diputación Foral de Guipúzcoa solicitó alzar la suspensión cautelar que pesaba sobre el *Decreto Foral-Norma de Urgencia Fiscal 3/2005, de 30 de diciembre* , y que había sido acordada por el Auto de 8 de mayo de 2006 , toda vez que la demanda de la Comunidad Autónoma de Castilla y León no iba dirigida contra el citado *Decreto Foral sino contra la Norma Foral 3/2006, de 23 de marzo* .

Por Auto de fecha 14 de julio de 2006 también, la Sala de la Jurisdicción de Bilbao acordó "no haber lugar al alzamiento de la medida cautelar acordada en esta pieza separada que, por razones formales y de procedimiento, solicita la representación procesal de la Diputación Foral de Guipúzcoa. Sin costas".

Formulado recurso de súplica por la Diputación de Guipúzcoa fue desestimado por Auto de 4 de octubre de 2006 .

QUINTO.- Con fecha 4 de septiembre de 2006, la representación procesal de la Confederación Empresarial Vasca preparó recurso de casación contra el Auto de la Sala de la Jurisdicción de Bilbao de 14 de julio de 2006 dictado en la pieza separada de suspensión de medidas cautelares.

En la misma fecha, la Diputación Foral de Guipúzcoa preparó recurso de casación contra el Auto de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Bilbao de 8 de mayo de 2006 , confirmado en súplica por el de 14 de julio de 2006.

Por providencia de 11 de octubre de 2006 se tuvo por preparado recurso de casación contra las expresadas resoluciones, remitiendo las actuaciones a esta Sala y emplazando a las partes para que compareciesen ante ella.

SEXTO.- Con fechas 15 de noviembre de 2006 y 23 de febrero de 2007 la Confederación Empresarial Vasca y la Diputación Foral de Guipúzcoa presentaron en el Registro General de este Tribunal Supremo sendos escritos de formalización del recurso de casación contra el Auto de 14 de julio de 2006 , confirmatorio en súplica del Auto de 8 de mayo de 2006 .

Admitidos que fueron los recursos interpuestos por providencia de 5 de julio de 2007 y evacuado el traslado conferido a la representación de la Comunidad de Castilla y León para que formalizase el escrito de oposición a los recursos interpuestos y admitidos, interesó la desestimación de los recursos.

SEPTIMO.- Señalada para votación y fallo la audiencia del 6 de mayo de 2008 , tuvo lugar en esa fecha la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Micó, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El recurso de casación interpuesto por la Confederación Empresarial Vasca se apoya en un único motivo de casación: "el quebrantamiento de las formas que rigen los actos y garantías procesales, habiéndose causado indefensión a esta parte, en base al *art. 88.1.c) de la Ley* reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa. El Auto recurrido infringe el *art. 24* de la Constitución española, en la medida en que decreta la suspensión de los preceptos citados de la Norma Foral, objeto del procedimiento aplicando indebidamente la doctrina jurisprudencial, del principio de "apariencia de buen derecho o fumus boni iuris", recogida, entre otras resoluciones, en los Autos de 12 de julio de 2002, 22 de septiembre de 1997, 27 de junio de 1995 y 13 de marzo de 1995 .

Por su parte, el recurso de casación formulado por la Diputación Foral de Guipúzcoa se funda en los siguientes motivos de casación:

1º) De conformidad con lo preceptuado por el *art. 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción*, y dirigido a denunciar la vulneración del Concierto Económico con el País Vasco aprobado por la *Ley 12/1981, de 13 de mayo*.

De conformidad con lo previsto por los *arts. 17* y siguientes del Concierto Económico con el País Vasco el Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado cuyo ámbito competencial a favor de las Instituciones vascas viene configurado en dicho texto legal. Es decir, nos encontramos ante un tributo, el Impuesto sobre Sociedades, cuya competencia normativa radica en la Diputación Foral recurrente y en las Juntas Generales.

El Tribunal de instancia sin poner en duda la competencia de las Instituciones guipuzcoanas, bien al contrario, admitiendo tal circunstancia, resuelve en un mero incidente procesal la medida cautelar de suspender la aplicación de una disposición de carácter general. Esta situación de vacío normativo que en la práctica propicia la medida cautelar ahora impugnada impide la aplicación del impuesto al quedar en suspenso la aplicación del *art. 29.1 .a)* referente al tipo impositivo, toda vez que no cabe interpretar que en su ausencia se aplique la normativa del Estado, porque ello implicaría su calificación como derecho supletorio del foral.

Para resolver la suspensión cautelar de una disposición de carácter general deben ponderarse los intereses enfrentados debiendo prevalecer en la resolución el interés general. En el supuesto de autos, el interés general descansa en permitir la eficacia y vigencia de una disposición legal (El Decreto Foral impugnado) dictada por una Institución competente de conformidad con lo preceptuado por el Concierto Económico.

2º) De conformidad con el *art. 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción*, y dirigido a poner de manifiesto la infracción del *art. 130.2* del citado texto legal.

Resulta doctrina asentada la que sostiene que el interés público es el elemento prevalente que hace que las disposiciones de carácter general deban ser de aplicación inmediata para así propiciar su integración en el marco legal. Se citan como muestra los Autos del Tribunal Supremo de 29 de julio de 2004, de 7 de julio de 2004 y de 8 de octubre de 2004.

Una disposición de carácter general afecta al interés público de la sociedad. De ahí que la doctrina, en aplicación del *art. 130.2 de la Ley de la Jurisdicción*, ponga con carácter general trabas a la suspensión cautelar de una disposición de carácter general. Es decir, el interés general propicia que se restrinja al máximo la aplicación de la medida cautelar suspensiva.

3º) De conformidad con el *art. 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción*, y dirigido a poner de manifiesto la infracción del *art. 130* del citado texto legal.

El Auto justifica la suspensión cautelar en la apariencia de buen derecho. Pero la interpretación que hace el Tribunal de instancia del citado *art. 130* no concuerda con la que realiza la doctrina.

Según el criterio dominante cuando se vaya a aplicar la apariencia de buen derecho como argumento para resolver la suspensión cautelar de una disposición de carácter general sólo se decretará tal medida si su vigencia pudiera reportar consecuencias irreparables. Es decir, no en cualquier caso cabe la suspensión cautelar, sino que sólo se producirá si la aplicación de la disposición de carácter general va a producir un daño irreparable.

En el caso de autos, el Tribunal de instancia sin detenerse a analizar si existe daño en la aplicación del Decreto Foral y en su caso si el daño es irreparable, presume tal circunstancia y resuelve suspender el Decreto Foral.

4º) De conformidad con el *art. 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción*, y dirigido a poner de manifiesto la infracción del *art. 130* del citado texto legal.

El Auto impugnado basamenta su decisión de suspender el Decreto Foral en cuestiones de fondo.

Dicha fundamentación contraviene el criterio jurisprudencial de que la suspensión cautelar prevista en

el *art. 130 de la Ley de la Jurisdicción* no puede estar basada en cuestiones de fondo. Se citan como muestra los Autos del Tribunal Supremo de 19 de junio de 2002 y 3 de abril de 2003 .

SEGUNDO.- La vigente regulación de las medidas cautelares en el recurso contencioso-administrativo de la *Ley 29/1998* se fundamenta en un presupuesto claro y evidente: la existencia del *periculum in mora*. En el *art. 130.1, inciso segundo* , se señala que "la medida cautelar podrá acordarse únicamente cuando la ejecución del acto o la aplicación de la disposición pudieran hacer perder su finalidad legítima al recurso".

Como contrapeso o parámetro de contención del anterior criterio, el nuevo sistema exige, al mismo tiempo, una detallada valoración o ponderación del interés general o de tercero. En concreto, en el *art. 130.2* se señala que, no obstante la concurrencia del *periculum in mora*, "la medida cautelar podrá denegarse cuando de ésta pudiera seguirse perturbación grave de los intereses generales o de tercero".

Desde una perspectiva procedimental la nueva Ley apuesta decididamente por la motivación de la medida cautelar, consecuencia de la previa ponderación de los intereses en conflicto; así, el *art. 130.1.1º* exige para su adopción la "previa valoración circunstanciada de todos los intereses en conflicto"; expresión que reitera en el *art. 130.2 "in fine"*, al exigir también una ponderación "en forma circunstanciada" de los citados intereses generales o de tercero.

De las anteriores características del nuevo sistema de medidas cautelares establecido en la *Ley 29/1998* , debemos destacar, como hace la sentencia de esta Sala de 27 de abril de 2004 (rec. num. 6491/2001) , dos aspectos: En primer término, la apuesta del legislador por el criterio o presupuesto legal del denominado *periculum in mora* como fundamento de las innominadas medidas cautelares; y, en segundo lugar, el nuevo sistema exige, al mismo tiempo, una detallada valoración o ponderación del interés general o de tercero. Así lo ha destacado la jurisprudencia del Tribunal Supremo posterior a la *Ley 29/1998* .

La exégesis del *art. 130 de la Ley 29/1998* conduce a las siguientes conclusiones:

a) la adopción de la medida exige, de modo ineludible, que el recurso pueda perder su finalidad legítima, lo que significa que, de ejecutarse el acto, se crearían situaciones jurídicas irreversibles haciendo ineficaz la sentencia que se dicte e imposibilitando el cumplimiento de la misma en sus propios términos, con merma del principio de identidad, en el caso de estimarse el recurso;

b) aun concurriendo el anterior presupuesto, puede denegarse la medida cautelar siempre que se aprecie perturbación grave de los intereses generales o de tercero, lo que obliga a efectuar siempre un juicio comparativo de todos los intereses en juego, concediendo especial relevancia, a la hora de decidir, a la mayor perturbación que la medida cause al interés general o al de un tercero afectado por la eficacia del acto impugnado; y,

c) en todo caso el juicio de ponderación que al efecto ha de realizar el Organo jurisdiccional debe atender a las circunstancias particulares de cada situación y exige una motivación acorde con el proceso lógico efectuado para justificar la adopción o no de la medida cautelar solicitada".

Como esta Sala ha dicho en sentencia de 18 de noviembre de 2003 "la finalidad legítima del recurso es no sólo, pero sí prioritariamente, la efectividad de la sentencia que finalmente haya de ser dictada en él; de suerte que el instituto de las medidas cautelares tiene su razón de ser, prioritaria, aunque no única, en la necesidad de preservar ese efecto útil de la futura sentencia, ante la posibilidad de que el transcurso del tiempo en que ha de desenvolverse el proceso lo ponga en riesgo, por poder surgir, en ese espacio temporal, situaciones irreversibles o de difícil o costosa reversibilidad.

La pérdida de la finalidad legítima del recurso es, así, la causa que legitima la adopción de las medidas cautelares que sean adecuadas, suficientes y no excesivas, para evitarla en el caso en concreto, valorando para ello, de manera circunstanciada, esto es, atendiendo a las circunstancias del caso, todos los intereses en conflicto.

De ahí, también, que no quepa entender vedada, en esa valoración y para apreciar si concurre o no aquella causa, la atención, en la medida de lo necesario, al criterio del *fumus boni iuris* o apariencia de buen derecho, pues los intereses en conflicto no pueden dejar de contemplarse, en un proceso judicial, dentro del marco jurídico por el que se rigen.

La Sala de instancia ha contemplado en su valoración ambos criterios: el del "*periculum in mora*" y el

del "fumus boni iuris", llevando a cabo una adecuada contraposición de los criterios legales y jurisprudenciales esgrimidos así como una correcta ponderación de los intereses en conflicto.

Así, la Sala de esta Jurisdicción del País Vasco eligió como criterio para decidir la suspensión cautelar el de que la ejecución pueda hacer perder su finalidad legítima al recurso, exigencia que viene a representar lo que tradicionalmente se ha denominado el requisito del "periculum in mora", que opera como criterio decisor de la suspensión cautelar, siempre sin olvidar --como se cuida de advertir la Sala-- los intereses generales y de terceros como posible obstáculo a la adopción de la medida. No es verdad, pues, como dice la corporación recurrente, que el Tribunal de instancia no haya tenido en cuenta el interés general a la hora de resolver la suspensión del Decreto foral.

TERCERO.- El criterio de la apariencia de buen derecho supuso una gran innovación respecto a los criterios tradicionales utilizados para la adopción de las medidas cautelares, al permitir valorar con carácter provisional, dentro del limitado ámbito que incumbe a los incidentes de esta naturaleza y sin prejuzgar lo que en su día declare la sentencia definitiva, los fundamentos jurídicos de la pretensión deducida a los meros fines de la tutela cautelar.

Aunque la *Ley Jurisdiccional vigente no hace referencia expresa a este criterio, a diferencia de la LEC de 2000* que sí alude al mismo en el *art. 728*, ello no obsta para que la jurisprudencia más reciente (sentencias de 16 y 22 de junio de 2004, entre otras) haga una aplicación de la doctrina de la apariencia del buen derecho, si bien de forma muy matizada, al utilizarla en determinados supuestos, entre los que se encuentran los citados por las resoluciones recurridas, esto es, cuando se solicita la nulidad de un acto dictado en cumplimiento o ejecución de una norma o disposición declarada previamente nula, o bien cuando se impugna un acto idéntico a otro. Ahora bien nunca la adopción de medidas cautelares puede confundirse con un enjuiciamiento sobre el fondo del proceso.

Por otra parte, sobre la suspensión de disposiciones es doctrina de esta Sala, recogida en los Autos de 29 de abril y 18 de julio de 2000 y 7 de julio de 2004, entre otros, que en estos casos, salvo, que de una forma clara y evidente puedan producirse perjuicios irreversibles, es prioritario el exámen en que el interés público, implícito en la naturaleza de la norma, exija la ejecución.

CUARTO.- Esto sentado, y puesto que los Autos impugnados se basan únicamente en la aplicación de la doctrina de la apariencia de buen derecho, y más concretamente en la existencia de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, los motivos que se aducen sobre la infracción de normas de Derecho Comunitario no pueden ser acogidos, en cuanto versan sobre el fondo del asunto, sin que el incidente sea trámite idóneo que permita un adecuado debate y análisis de la controversia del proceso principal.

En cambio, procede acoger los motivos que aducen los recurrentes sobre la infracción del *art. 130 de la Ley Jurisdiccional*, pues aunque el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, acogiéndose al principio de la apariencia de buen derecho, se basó en los pronunciamientos anulatorios de esta Sala sobre Normas Forales Vascas, ha de reconocerse que la propia Sala de instancia ha planteado cuestión prejudicial interpretativa al TJCE sobre si las medidas tributarias adoptadas a las que se refiere la suspensión son contrarias al Tratado, por causa de ser susceptibles de calificarse como ayudas del *art. 87.1* y haberse promulgado sin cumplimiento del deber de comunicación previa a la Comisión dispuesta por el *art. 88.3* y la jurisprudencia comunitaria, todo ello ante la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de septiembre de 2006, asunto C 88/03, que, ante una medida consistente en la reducción de los tipos de impositivos en las Azores, establece los criterios que deben inspirar el análisis de las ayudas de Estado cuando se aplican a entidades territoriales dotadas de autonomía política y fiscal con respecto al poder central de los Estados, exigiendo, para que ello no sea así, que concurren tres condiciones: "en primer lugar, que sea obra de una autoridad regional o local que, desde el punto de vista constitucional, cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno Central. (Autonomía institucional). Además debe haber sido adoptada sin que el Gobierno Central haya podido intervenir directamente en su contenido (autonomía procedimental). Por último, las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo nacional aplicable a las empresas localizadas en la región no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno Central (autonomía económica)".

En esta situación, ante las dudas que tiene el Tribunal de instancia, a la hora de resolver el fondo, sobre si la Norma Foral impugnada ha sido adoptada en el ejercicio de las atribuciones autónomas a que se refiere la sentencia referida de 6 de septiembre de 2006, no resulta procedente acogerse al "fumus" apreciado, si bien con carácter provisional, para privar de toda apariencia de legalidad a la Norma Foral impugnada, sin previa resolución del fondo sobre el tema planteado, no dando preferencia a los intereses

que defiende la Comunidad Autónoma recurrente frente al interés público que existe en la vigencia de la Norma.

QUINTO.- Por lo expuesto, procede estimar el recurso de casación interpuesto y anular las resoluciones impugnadas, acordando, en su lugar, no acceder a la medida cautelar solicitada por la Comunidad Autónoma de La Rioja, sin que se aprecien circunstancias determinantes de una condena en costas en la instancia, ni en las causadas en este recurso.

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

PRIMERO.- Estimar los recursos de casación interpuestos por la Confederación empresarial Vasca CONFEBASK y la Diputación Foral de Guipúzcoa contra el Auto de 14 de julio de 2006 , confirmatorio en súplica del Auto de 8 de mayo de 2006, dictado por la Sala de lo contencioso-Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en el recurso contencioso-administrativo num. 186/2006 , autos que se casan y anulan.

SEGUNDO.- No acceder a la medida cautelar solicitada por la Comunidad Autónoma de Castilla y León contra el *Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal 3/2005, de 30 de diciembre* , de la Diputación Foral de Guipúzcoa por el que se modifica la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto de Sociedades.

TERCERO.- No hacer expresa imposición de costas en la instancia ni en las causadas en el recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, , lo pronunciamos, mandamos y firmamos .- Rafael Fernández Montalvo.- Manuel Vicente Garzón Herrero.- Juan Gonzalo Martínez Micó.- Emilio Frías Ponce.- Manuel Martín Timón.- Angel Aguallo Avilés.- Rubricados.- PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. JUAN GONZALO MARTÍNEZ MICÓ, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.